

---

---

## 論 説

---

---

# 「対話型立法権分有」の法理に基づく 「目的効果基準」論の新展開

——神奈川県臨時特例企業税条例の合憲性・合法性についての一考察——

大 津 浩

### はじめに

私見によれば、現代日本における憲法92条の「地方自治の本旨」の法的意味は、以下に示すように、もはや従来通説とされてきた「制度的保障説」（旧通説）の保障範囲に留まるものではなく、より豊かで柔軟かつ具体的な保障内容を持つものである。この見解は、憲法学界や行政法学界の近時有力説とも十分な共通性を持ち、かつ最近の国内外の地方分権化の流れにも合致する。にもかかわらず日本の憲法判例においては、こうした認識を明確に示すものがこれまで存在したとはいえず、このような事情が新たな地方自治の憲法理論の発展を阻んできたと言わざるを得ない。

ところで東京高等裁判所第2民事部は、神奈川県臨時特例企業税条例の合法性を認めた2010（平成22）年2月25日判決<sup>1)</sup>の中で、法律と条例の抵触問題について、条例が違法となるのは「一方の目的や効果が他方によりその重要な部分において否定されてしまう」場合に限られるとする画期的な解釈を示すに至った。この解釈は、筆者の上記認識と基本的な部分で一致するものであり、高く評価されなければならない。しかし、本件の第1審判決<sup>2)</sup>では古い「目的

---

1) 東京高判平成22年2月25日判時2074号32頁。

2) 横浜地判平成20年3月19日判時2020号29頁。

効果基準」論が用いられた結果、同条例は違法とされていた。さらに第1審原告は本控訴審判決を不服として上告しているが、その上告理由書の中では、控訴審判決の憲法及び法令の解釈を真っ向から否定する主張が繰り広げられている。この上告人側の憲法及び法令の解釈は、筆者にとっては看過できないものであった。そこで筆者は、被上告人側の鑑定意見書を2010（平成22）年9月13日付で作成し、最高裁判所に提出することとなった（被上告人上申書添付資料18<sup>3)</sup>）。

上記鑑定意見書では、本件に関わる主として憲法解釈上の論点を論じ、必要な限りで関連する法令の解釈も行っている。筆者は、本件において提起された憲法上の主要論点、すなわち法令にその目的・効果の「重要な部分」以外で抵触したにすぎない条例が憲法94条違反となり、その結果違法で無効と判断されるべきかという論点は、広く学界においても論じられるべきテーマであると考え。そこで、未だに上告審で決着がつく前であるが、上記鑑定意見書の内容を公にし、学問的論争を誘発したいと考えて、本稿を作成した次第である。もちろん鑑定意見書は、そのままでは学術論文の形式を満たさないのも、目次の変更や注の付加を行っている<sup>4)</sup>。また、内容についても、本稿執筆時に新たに必要性を感じた部分を付け加え、あるいは若干の修正を施している。しかし本稿と上記鑑定意見書は、その趣旨・内容においてほぼ同一であることを予め断っておきたい。

また、本稿では、批判・分析対象として、上告理由書の他にも、上告人側と被上告人側が第1審から提出してきた法律専門家の様々な鑑定意見書も用いているが、これらのほとんどは未だに公開されていないものである。学問への貢

---

3) 本鑑定意見書について、被上告人は、上申書3（平成22年12月28日）38－39頁、40－41頁、43頁、上申書4（平成23年2月4日）11頁、上申書5（平成23年2月4日）16頁、17－18頁で一部引用あるいは言及している。

4) 上記鑑定意見書では、裁判官が理解しやすいように、目次の大部分は本文の当該部分の要約となっており、注についても、本文中にカッコ書きで最低限の注記をしていたにすぎない。本稿では、公開されているものは各頁下欄の注に移すことにした（但し控訴審判決については、本文中に判例時報の該当頁を併記した）。しかし、訴訟当事者双方の書証、あるいは上告理由書等の出典情報については、公開された情報ではないので、本稿の本文中にそのまま残してある。

献の見地からは、上告審判決後にそのすべてが記録として公刊されることを望むものであるが<sup>5)</sup>、とりあえず本稿では、これら未公刊のものも、その作成者の名前と本件において付された書証番号を用いつつ、参照・検討の対象とさせていただくことにする。鑑定意見書として法廷に提出されている書証は、それぞれ法律専門家としての身分や経歴を示した上で作成されたものである以上、作成者の意図に関わりなく、公の場で検討あるいは批判されるべき性質のものであると考えるからである。本稿で引用した各論者の趣旨について、本稿が誤解していないことを祈っている。

## 1. 事件の概要

### (1) 法人事業税の欠損金繰越控除と神奈川県財政

地方税法では、主要な都道府県税の一つである法人事業税の課税に当たり、税額算出の基礎（課税標準）である所得の金額を計算する際に、青色申告法人については、前年度以前の欠損金額を当該事業年度に繰り越して控除する定めとなっていた（平成15年の改正前の地方税法72条の14第1項、改正後は72条の23第1項）。その結果、青色申告法人の中で、地方自治体の行政サービスを享受し、当該事業年度においては利益が発生していながら、欠損金の繰越控除があるためにほとんど、あるいはまったく法人事業税を払わないものが当然に出ていた。

特に本件被上告人である神奈川県は、もともと県税が経済構造の変化と景気に左右されやすい法人事業税・法人県民税を主力とする不安定な税収構造を持ち、にもかかわらずその歳出構造は税収の急激な減少に相応し大幅な抑制を行うことが困難なものであり、さらに国からの地方交付税も現実の必要から見て

---

5) 本稿に限らず、他の鑑定意見書もいくつか公刊されているようである。上告審鑑定意見書に限っても、管見では、三木義一「法定外税としての神奈川県臨時特例企業税の適法性」『自治総研』2010年10月号、48－61頁、人見剛「神奈川県臨時特例企業税条例事件東京高裁判決について」『自治総研』2011年7月号、71－83頁等がそれぞれの意見書を再録している。また、上告後の本件に関する論評を含んだ憲法学者の論考としては、渋谷秀樹「地方公共団体の課税権」『立教法学』第82号（2011年）、167－201頁がある。これらの諸見解についての筆者の評価は、後日を期すことにしたい。

不十分で、しかも基金が底をつき、安定的確保が困難な臨時的な財源に依存せざるをえないという脆弱な財政構造を有していた。さらに、バブル経済の崩壊による県内企業の業績悪化とそれに伴う県税収入の大幅な落ち込みにより、1998（平成10）年度決算は293億円の赤字となり23年ぶりに赤字団体に転落し、さらに特別な対策を講じない場合には、2000（平成12）年度以降の5年間で合計1兆150億円の財源不足が見込まれる事態に追い込まれていた（神奈川県平成12年3月「県財政の現状と今後の展望～財政健全化の指針～」より）。そして当時、県内の大企業の相当部分が巨額の欠損金を出し、たとえそれが一時的なものであっても、欠損金の額によっては最長で5年（2003（平成15年）改正後は7年）の間、繰越して控除され続ける状況にあり、その結果、当該事業年度には利益を出しながらも、法人事業税をほとんど、あるいはまったく支払わない大企業が多数あったことが（1998（平成10）年当時で全法人のうちの約7割が欠損法人として法人事業税を負担せず）、こうした県財政の悪化の主要因の一つであると神奈川県は考えるに至った<sup>6)</sup>。

## （2）本件企業税条例の制定経緯と内容

神奈川県は、学識経験者等による研究会の検討の結果、県税としては景気変動による影響を受けない外形標準課税が望ましいが、当時の国の議論を見る限り、法改正によりこれを全国一律に導入することは困難と考えて、「外形標準課税が導入されるまでの間の臨時的・時限的な対応」として、地方税法43条3項の定めによる都道府県法定外普通税を創設するか、あるいは同法72条の19が定める法人事業税の課税標準に特例を認める制度を活用するかして、上記の欠損金繰越控除の弊害を除去すべきとの方針を採るに至った。更なる検討の結果では、同法72条の19の特例制度は、「事業の状況」に応じて、所得によらず資本金額や売上金額等の外形標準課税を用いることができるとするものであるが、従来の通説によるならば、所得を課税標準とすることが不適当な特定の業種についてのみ適用が予定されるものであり、神奈川県が想定する全ての法人

---

6) 本件第1審判決の事実認定の一部（判時2020号57－58頁）並びに本件控訴人（神奈川県）準備書面（10）6－7頁（判時2074号，49頁）参照。

に適用可能な制度とはなりえないと判断され、結局、法定外普通税として神奈川県独自の企業税を創設することに決まった。2001（平成13）年3月21日に神奈川県議会は、神奈川県臨時特例企業税条例（平成13年神奈川県条例第37号）案を可決した。

この条例は、資本金額が5億円以上の県内の法人に対して、法人事業税の課税標準である所得の計算上、「繰越控除欠損金額……を損金の額……に算入しないものとして計算した場合における当該各課税事業年度の所得の金額に相当する金額（当該金額が繰越控除欠損金額……に相当する金額を超える場合は、当該繰越控除欠損金額……に相当する金額）」を課税標準とし、税率を100分の3ないし100分の2（平成16年条例改正前は当該繰越欠損金の控除相当額を課税標準としてその100分の3、但し地方税法72条の22第4項に規定する特別法人は100分の2、改正後は一律に100分の2の税率で課税）とする臨時特例企業税を課するものであった（本件条例3条1号、2号、7条1項、8条）。また、本件企業税は「当分の間の措置」とも規定されていた（本件条例2条）。

その後神奈川県は、2001（平成13）年3月22日に、平成15年改正前地方税法259条の規定に基づいて、総務大臣に本件企業税の新設について協議の申し出を行ったところ、同年6月22日付で総務大臣は企業税の新設に同意した。この同意を受けて、本件条例は同年7月2日に公布され、同年8月1日に施行された<sup>7)</sup>。

### (3) 本件訴訟第1審の内容

本件は、企業税の対象となったXが、本件条例は法人事業税について、欠損金額の繰越控除を定めた地方税法の定めを潜脱するもので、違法・無効であるとして、神奈川県に対して、納付済みの平成15年度分・16年度分の企業税等の還付を求めた事件である。前掲の横浜地裁平成20年3月19日判決では、以下のように判示してXの請求を認容し、神奈川県に対して19億円余の支払いを命じた。すなわち、①法定外税の創設により、法人事業税等の法定税に係る規定の趣旨に反する課税をすることは許されない。②本件条例の内容や制定の

---

7) 本件第1審判決の事実認定の一部（判時2020号58－60頁）参照。

経緯に照らせば、本件企業税は、実質的には、法人事業税における欠損金繰越控除のうち一定割合についてその控除を遮断し、その遮断した部分に相当する額を課税標準として、法人事業税に相当する性質の課税をするものである。③地方税法下では、法人事業税の課税標準の特例による場合以外には、「欠損金額の繰越控除を含めた地方税法所定の法人事業税の標準課税の規定を全国一律に適用すべきものとする趣旨であると解される」。④したがって「少なくとも、法人事業税と租税としての趣旨・目的及び課税客体が共通する法定外税によって、全国一律に適用すべき法人事業税の課税標準の規定の目的及び効果が阻害される」。⑤「企業税の課税により、法人事業税の課税標準につき欠損金額の繰越控除を定めた規定の目的及び効果が阻害される」以上、「企業税の課税は、地方税法の当該規定の趣旨に反するもの」である。⑥「地方団体は、法令に反しない限りにおいて条例を制定することができ（地方自治法14条1項）、地方税法の定めるところによって地方税を賦課徴収することができる」とされていること（同法2条）に照らせば、……地方税法に違反する租税を創設する条例を制定することは、地方団体の有する条例制定権を超えるものであるから、本件条例は無効」である<sup>8)</sup>。

#### （4）本件訴訟控訴審判決の内容

神奈川県が上記の第1審判決を不服として控訴したところ、東京高等裁判所は、2010（平成22年）2月25日にこの判決を取消し、被控訴人（X）の請求を全て棄却する逆転判決を下した。その内容は、概要、以下のようであった。

①国や地方公共団体相互間の財源配分等の観点から国家的な調整が不可欠である以上、「租税に関する条例も、憲法の規定に直接基づくのではなく、法律の定めるところにより制定されるべきもの」であり、「条例は法律の定め反することはできない」。したがって、「憲法により認められた地方公共団体の課税権は、あくまでも抽象的なものにとどまり、法律の定めを待って初めて具体的に行使し得る」。

---

8) 判時2020号29－30頁の解説文を利用しつつ、判決の内容を独自にまとめ直した。

②「しかしながら、地方税法の解釈適用に当たって、憲法が、地方公共団体に課税権を保障し、地方税法の内容が地方自治の本旨にかなうように要請していることを考慮すべきである」。「地方自治法2条12項などの規定も、これと基本的な観点を同じくする」。

③条例が法律に違反するかどうかは「徳島市公安条例事件」最高裁大法廷判決の示した「目的効果基準」に基づいて判断される必要があるが、最終的に問題となるのは「両者の間に矛盾抵触があるかどうかである」。「矛盾抵触」とは、「複雑な現代社会を規律する多様な法制度下」では、「単に両者の規定の間に大きな差異があるとか、一方の目的や達成しようとする効果を他方が部分的に減殺する結果となることをいうのではなく、一方の目的や効果が他方によりその重要な部分において否定されてしまうことをいうものと解される」。

④地方税法による法定外普通税の位置づけは、法定普通税が基幹的、法定外普通税が補充的なものとみなされるが、その間に優劣があると解すべき根拠はないので、「法定外普通税は法定普通税について具体的に示された準則に従わなければならないというべき理由はない」。また、「地方税法は、地方税が、すべてにわたって全国一律同一でなければならないと考えているものではなく、二義的かつ付加的であるとしても、地域ごとに異なる税制があってもよいと考えている」。

⑤「法定外普通税の形式を採りつつも、法定普通税の課税要件等それ自体を変更することが許されないのはもとより、法定普通税と全く同じ課税客体及び課税標準の法定外普通税を創設して、法定普通税について定められた税率を超える課税をすることなども、許されない」が、「趣旨・目的は法定普通税と近似しているが、課税客体あるいは課税標準を異にする法定外普通税までが、許されないというのは、論理的に飛躍があり、これが同法により一般的に禁じられているというべき根拠は見いだせない」。

⑥地方税法の「課税要件等を定めるそれぞれの規定は、一般に、当該税目について規定するにとどまっており、趣旨や目的の異なる他の税目の課税要件等についてまで干渉するものではない」。「そのことは、法律と条例の抵触矛盾を考えるに際しても、同様に当てはまる」。

⑦地方税法は、「法人事業税について、欠損金の繰越控除が全国一律に必ず実施されなければならないほどの強い要請があるとまで考えていない」。「ましてや、同法が、法人事業税においては原則として欠損金の繰越控除により課税しないものとしている控除前の利益について、別の税が課税されることを強く否定していると解さなければならない理由があるとはいえない」。

⑧「企業税が課されることにより、法人事業税において欠損金の繰越控除を認めて税負担を軽減することにした地方税法の目的及び効果は、徹底されない結果を生ずることは否定し得ない。しかし、企業税の税率が2～3%にとどまることも考慮すれば、そのことから、直ちに地方税法の欠損金の繰越控除規定の目的及び効果を阻害するとまでいうことはできず、両税の間に矛盾抵触があるとはいえない。二つの税制の目的及び効果が異なるために、一方の政策の一部が他方の政策により減殺されてしまうことは、起こり得ることであり、そのことから直ちに両制度が矛盾抵触しているというべきではない」。

⑨企業税は、「理念としては応益性を考慮しながら課税標準の選択においては応益性をほとんど取り入れていない法人事業税とは別個の、より応益性を重視した性格を有する税目として成り立ち得る」し、「法人事業税を補完する『別の税目』として並存し得る実質を有するものというべきである」。したがって「本件条例は、地方税法の法人事業税に関する規定を実質的に変更するものであるということできないから、これと矛盾するものとは解されず、これに違反するということできない」。

⑩Xのその他の主張（本件条例の立法事実の不存在、租税力のない欠損金額を課税標準とすることが憲法29条違反、大企業を狙い撃ちする違法、比例原則違反、投機活動による利益を有しないXに本件条例を適用することの違憲性、総務大臣の同意を得ないで期間を延長した違法、租税公平主義違反）にも理由は無い<sup>9)</sup>。

以上の逆転判決に対して、Xが上告及び上告受理の申し立てをしたことにより、2012（平成24）年4月25日現在、最高裁判所で審理中である。

---

9) 判時2074号32－34頁の解説文も参照しながら、判決の内容を独自にまとめた。



## II. 鑑定意見書の内容

### 第1 本件の憲法解釈上の争点

#### 1 上告理由書における憲法解釈の問題点

##### (1) 比例原則違反、適用違憲、財産権侵害、平等原則違反の主張について

上告人は、本件条例の違憲性について、2010（平成22）年4月30日付の上告理由書の中では、「徳島市公安条例事件」最高裁大法廷判決<sup>10)</sup>に依拠しつつ、条例が地方税法の趣旨・目的・内容・効果に実質的に抵触するので「法律の範囲内」の条例制定権を定める憲法94条に違反するという主張（上告理由第4）以外にも、憲法29条2項の財産権保障に内在する比例原則に対する違反の主張（上告理由第1）、「投機的欠損金」の繰越控除の場合以外での本条例の適用を財産権侵害で違法とする立場からの適用違憲の主張（上告理由第2）、本件条例のそもそもの制度設計が担税力欠如者を課税客体としている点でやはり財産権侵害であるとする主張（上告理由第3）、そして憲法14条で保障された租税公平主義に違反するとする主張（上告理由第5）を展開している。しかし本件訴訟の最重要の論点は、あくまで本件条例が「法律の範囲内」を求める憲法94条に違反するか否かであり、その他の論点は、以下に示すように、全てこの最重要の論点についての上告人の理解が誤っていることに起因するものである。

##### (A) 比例原則違反の主張

まず上告理由第1についてであるが、そもそも租税とは本来、「国又は地方公共団体が、課税権に基づき、その経費に充てるための資金を調達する目的をもって、特別の給付に対する反対給付としてではなく、一定の要件に該当す

---

10) 最大判昭和50年9月10日刑集29巻8号489頁。

る全ての者に対して課する金銭給付」である（「旭川市国民健康保険条例事件<sup>11)</sup>」）。したがって、課税要件の法定主義（条例主義）及び租税の賦課徴収手続に関しては明確性の原則その他の厳格な基準による合憲性審査が求められるものの、租税の制度設計に関する限りは、「国家財政，社会経済，国民所得，国民生活等の実態についての正確な資料を基礎とする立法府の政策的，技術的な判断にゆだねるほかはな」というのが事柄の本質である。それゆえ裁判所が租税制度の合憲性を審査するに際しても，当該「立法目的が正当なもの」でなく，その課税のあり方（控除のあり方を含む）が「右目的との関係で著しく不合理であることが明らかでない限り」，立法府の判断を尊重すべき（同旨，「サラリーマン税金訴訟<sup>12)</sup>」）という緩やかな審査基準が租税条例にも当てはまるはずである。

上告人も，租税関連立法に関する広い立法裁量については，これを否定していない。本件条例には，少なくとも国の租税関連立法が有する程度の課税目的の正当性や課税の制度設計の合理性は十分に見出される（換言すれば目的が不当で，制度設計が目的との関連で著しく不合理であることが明らかとまでは言えない）。したがって本件条例の合憲性審査には比例原則を用いて判断すべきではなく，また少なくとも国法と同程度の合理性を持つ本件臨時特例企業税を，国法上の通常の租税と区別して特に財産権侵害や平等原則違反とみなす理由もないはずである。

ところが上告人は，金子宏意見書（甲56）等を引用しつつ，「租税条例の制定における地方議会の裁量は，地方税法という枠法あるいは準拠法の範囲内で，これに従って租税条例の制定が行われる場合に初めて認められる」としつつ，「地方税法によって地方税に関する課税標準，税率等の詳細が厳密に定められており」，かつ現在の網羅的な国の税制により「法定外の税源は限られているという状況下」では，「租税条例の制定における地方議会の裁量の範囲は，税法制定における国会の立法裁量の範囲と比較するとずっと狭い」との理由により，上記昭和60年最高裁判決の緩やかな審査基準は当てはまらないとするの

---

11) 最大判平成18年3月1日民集60巻2号587頁。

12) 最大判昭和60年3月27日民集39巻2号247頁。

である（上告理由書45－46頁）。この主張は、「租税条例が法律の範囲外で、または法令に違反して制定された場合には、もはや地方議会の裁量について議論する余地は全く残されていない」（同45頁）との主張に基づくものであるが、この点につき、上告人側の長谷部恭男意見書（甲179）も、「地方議会の条例制定における立法裁量は法令に反しない限りにおいて認められるもので、……本件企業税条例が地方税法の法人事業税の規定の趣旨に反する以上、もはや地方議会の立法裁量を論ずる余地は残されていない」とする（同7頁）。

しかしながら憲法94条の「法律の範囲内」の条例制定の規定に関するより柔軟な解釈を用いた場合には、事情は全く異なってくるはずである。すなわち、もし法律と条例の抵触関係を両者の趣旨・目的・内容・効果の面から実質的に解釈した後で、なおその法律の根幹をなす「重要な部分」への実質的な抵触がある場合に限りそのような条例を憲法94条の「法律の範囲内」から外れた違法な条例とし、それ以外の部分への抵触については、現実の諸状況と事柄の本質から当該条例の必要性和合理性が国の租税関連法律と同程度に見出せる場合には、地方自治体の正式かつ民主的な決定の結果である以上、憲法92条の「地方自治の本旨」の法的効果として当該条例には合法性を認めうるものであり、つまり国会と同様の広い立法裁量が租税条例制定時の地方議会にも認められることになるはずである。

## （B）財産権侵害又は平等原則違反の主張

上告人は、本件企業税の課税客体が実質的には「租税力のない繰越欠損金」であるとして、憲法29条2項により保障された上告人の財産権を侵害するとの主張を展開している（上告理由3）。また、「ある事業年度について同額の当期利益を上げた大企業が複数存在する場合において、法人事業税の課税標準である所得金額の計算上、欠損金の繰越控除が適用された法人にのみ企業税を課す」点で、「何の合理性もない恣意的な基準によって企業税を課す結果となる」から、本件企業税は「憲法14条1項によって保障された租税公平主義に反して違憲無効である」との主張も行っている（上告理由5）。

しかし、本来、法人事業税は法人税や所得税とは異なり、法人の事業活動と

地方自治体の行政サービスとの応益関係に着目してその事業に課税するものである（神野直彦鑑定意見書〔乙128〕3－5頁参照）。したがって実際の法人事業税が地方税法制定当時の便宜性から「所得」に課税する形式を採っており（企業への行政サービスの量を事業の結果としての「所得」から推し量ったもの）、その結果、「応能課税と応益課税の混合タイプ」となっているにせよ、それは収益への課税の要素を無視することはできないという意味が付け加わったにすぎず、「受益に応じた負担こそが重要」である点に変わりはない（原判決28－29頁〔判時2074号43頁〕）。ましてや本件企業税は、法人事業税における繰越欠損金控除額と同額のをその課税標準としているにせよ、その税率が2～3パーセントにすぎないことを併せ考えるなら<sup>13)</sup>、その本質はなおいっそう行政サービスに対する応益課税の性格が強いのである。したがって、当該年度に限って見れば当該法人に一定の収益があり、欠損金繰越控除がなければそれだけ法人事業税として払わなければならないがなかった当該年度の行政サービスへの応益税を、たまたま欠損金繰越控除があるためにその分につき免れていた法人に対して、その企業活動が不可能にならない合理的な範囲で企業税として応益課税しても、それは決して財産権侵害になるものではない。また欠損金繰越控除がない企業は、当該年度の「所得」がある場合には必ず法人事業税を支払わなければならないので、本件企業税は法人事業税と併せて考えるなら平等原則違反となるものでもない。

以上の反論は、確かに本件企業税が法人事業税とは別の税の形式をとりながらも、その実体は応益課税としては不十分な法人事業税の欠点を補い、両者が一体となることで公平な応益課税制度を形作っていることを認める論理を含んでいる。それは、あえて言うならば法人事業税上の制度である欠損金繰越控除の目的や効果を本件企業税が実質的に修正することを認める論理を含んでいることになる。だからこそ上告理由書も、財産権侵害を論難する部分の最後で、「なお、企業税を法人事業税と一体として見た場合には、……企業税条例は、

---

13) 平成16年条例改正前は当該繰越欠損金の控除相当額を課税標準としてその100分の3、但し地方税法72条の22第4項に規定する特別法人は100分の2、改正後は一律に100分の2の税率で課税している。

法人事業税の……欠損金の繰越控除を遮断し、同税の課税標準規定を実質的に変更する法定外条例として評価する外ないから、企業税条例は『法律の範囲内』とはいえ憲法94条違反の無効な条例となる」と述べるのである（上告理由書41－42頁）。しかし後に詳しく述べるように、憲法94条の「法律の範囲内」とは、憲法92条の「地方自治の本旨」と併せて読むならば、条例が法律の効果を阻害することを一切許さないものではなく、法律の趣旨・目的・内容を実質的に修正することを一切許さないものでもない。法人事業税における欠損金繰越控除規定についても、たとえそれを地方税における全国一律適用を義務づけたものと解すことができたとしても、なおそれは法人事業税におけるその本質に直結する「重要な部分」とまではいえず、また地方的な必要性が認められることを条件として、欠損金繰越控除制度の効果を一定程度阻害する別の効果を有する地方税条例の制定を一切許さないものでもないのである。

### （C）適用違憲の主張

上告理由第2の適用違憲の主張については、上告人の仮定的な主張そのものに無理がある。上告人は、「投機的欠損金」の繰越控除の場合の課税には一定の合理性が見出しようと仮定したうえで、本件企業税条例自体、制定時の議論としてはこのような「投機的欠損金」の場合についての課税の必要性への言及があったことを根拠に、にもかかわらず本件条例が、一定の事業規模の事業主につき、当該年度の収益があり、さらに法人事業税の控除対象となる繰越欠損金がある事業主全てに対して当該繰越欠損金の控除相当額を課税標準としてその2～3パーセントの税率で課税することで、違憲的な適用まで可能とする制度を設けてしまい、その結果、「投機的欠損金」のない本件上告人に課税した点で適用違憲と主張する。しかしこれは、条例によって「投機的欠損金」以外の法人事業税の欠損金の繰越控除相当額に課税することが違憲であるとの主張を前提としてなされるものにすぎない。しかし「投機的欠損金」以外の欠損金の繰越控除相当額に課税することそれ自体が違憲であるとするには、そのような課税制度が上述のような比例原則違反、財産権侵害、あるいは平等原則違反であることが前提となっており、この前提自体が成り立たないとすれば、適

用違憲の主張も成り立たないこととなる。

## （2）上告理由書における条例の合法性に関する憲法解釈の問題点

上告人は、宇賀克也判例評釈<sup>14)</sup>（甲263）を用いつつ、本件紛争の本質が国と地方自治体の権限紛争ではなく、条例により私人が違法に権利を侵害されたか否か、すなわち「国が法律で欠損金繰越控除により私人の財産権を保護する制度を設けたにもかかわらず、地方公共団体が法律による保護を条例で違法に外して」、私人の財産権を侵害したか否かであるとし、このような場合には、「憲法92条（ないし、その趣旨を具体的に宣言した地方自治法2条12項）を考慮した解釈を行うこと」はできないとする（上告理由書44頁）。またこの宇賀評釈では、原判決が条例の民主的正統性を強く意識している点についても、「憲法は、民主的正統性を有する法律と条例の関係について、『法律の範囲内で条例を制定することができる』と定め、法律に違反する条例を認めていないのであるから、条例の違法性を審査する場合に、条例の民主的正統性のみに配慮して、違法性審査を緩やかに行うことは、均衡を欠く」と主張する<sup>15)</sup>。

しかしこの見解は、司法審査制を採る日本国憲法の場合、機関訴訟や住民訴訟等、法律上明示的に認められた例外的な客観訴訟の場合を除けば、国と地方自治体の権限紛争も、常に私人の権利をめぐる具体的争訟の中で初めて裁判所が審査できるにすぎないことを無視する議論である。当該訴訟が条例による私人の権利侵害をめぐる争いに関わるものであったとしても、当該条例が憲法94条の「法律の範囲内」にあるか否かの審査については通常の国と自治体の間の権限紛争で用いられる一般的基準を用いて審査すればよく、その他の違憲の主張については、条例が「法律の範囲内」にあるか否かの審査とは別個に、当該分野に適した違憲審査基準によりその条例の違憲性を審査すればよいのである。

---

14) 宇賀克也「法定外普通税条例の適法性～神奈川県臨時特例企業税事件～」『法学教室』356号（2010年）、32－40頁。

15) 同上、36頁。

ところで上記の字賀評釈は、原判決が「目的効果基準」論に関して「重要な部分」の阻害の有無という画期的な基準を打ち出したことに関わって、これを「憲法92条を踏まえてのものであるかもしれない。」と述べているにもかかわらず、この言及の直後に、「徳島市公安条例事件」最高裁判決が示した「目的効果を『なんら阻害することがない』という……基準」も「当然、憲法92条を視野に入れて基準を設定しているはずである」から、原判決の新しい基準は採用することができない旨を述べるだけで、「地方自治の本旨」の意味を積極的に示そうとしておらず、従来古い憲法解釈に論証抜きで追従している<sup>16)</sup>。

同じく上告人側の長谷部恭男意見書（甲179）も、「問題となる法律が『地方自治の本旨』に反する等の特別の事情がない限り、条例が法律の規定に違背抵触した場合に無効となるのは当然である。」としつつ、「地方自治の本旨」の法的な意味を一切示さないままで、「地方税法の定める法人事業税に関する規定は、『地方自治の本旨』に反するものとは解されないので……」と、論証抜きで直ちに条例と法律の抵触問題に議論を進めている（1頁及び3頁）。ここでは、「地方自治の本旨」が単なる免罪符ないし飾り言葉として使われているにすぎないことは明らかである。

さらに、上告理由書の引用していない部分ではあるが、長谷部氏の別の意見書（甲264）では、上位法と下位法の関係の一般論まで引き合いに出して、「上位法と下位法とが矛盾抵触するか否かは程度問題ではなく、あるかないかの問題である。」と力説している。同意見書は上位法と下位法の関係は授權・委任関係とは別としたうえで、上位法を国の法律、下位法を条例のみならず政令（命令）や最高裁判所規則などの法律以外の憲法上別形式の法規範を含むものと見て論じているのである（2頁）。

しかしこの主張は失当である。憲法41条後段が規定する、国会を「唯一の立法機関」とする原則、特に「国会中心立法の原則」は、法治主義の観点から考えると何よりも行政権との関係において厳格に守られるべき意味があり、したがって上位法と下位法の関係も、法律と政令（命令）との関係では上記原則

---

16) 同上、36－37頁。

が厳格に妥当する。しかし最高裁判所規則については、「司法権の独立」（憲法76条）、「司法権の自主性」（憲法77条）の趣旨から、必要性和合理性が認められる場合には、司法に関する法律の「重要な部分」以外への抵触をなお合法と見なす主張が従来から有力に唱えられてきたことを、長谷部氏は無視しているのである<sup>17)</sup>。条例についても、後述するように、憲法92条の「地方自治の本旨」の主要な法的意味の一つを、国と地方の「対話型の立法権分有」を立法・行政・司法の場で義務づけたものと解する場合には、やはり法律に対するその「重要な部分」以外での条例の部分的抵触を許容するものと読むことができるはずである。しかしながら長谷部氏は、条例と法律の関係について、「地方自治の本旨」に反する法律の場合を除き、条例が法律の趣旨・目的・内容・効果に抵触することは一切許されないとするのが憲法94条の「法律の範囲内」の意味であると述べるのみで、実際には「地方自治の本旨」の具体的な意味を何も示していないのである。

宇賀評釈や長谷部意見書に見られるように、憲法92条の「地方自治の本旨」については、それが国会の立法によっても侵し得ない具体的な固有の自治領域を示していないことを根拠にして、換言すれば日本国憲法の地方自治の諸規定のあり方が、自治立法権として保障される固有領域を憲法上で明示する連邦制型の憲法とは異なることを根拠にして、一定の制度枠や制度の存在の保障しか認めない古い考え方が暫く前までは支配的であった。しかし現在、有力になりつつある新しい憲法解釈は、個別の領域を地方自治体の専管（条例）事項とするのではなく、国法と条例の相互乗り入れによる競合・抵触の可能性を広く認めつつ、両者の適切な役割分担と「対話型の立法権分有」の観点からこの競合・抵触問題を合理的に処理していく紛争処理の原則こそが、「地方自治の本旨」の重要な法的意味の一つであると考ええるものである。長谷部意見書も宇賀

---

17) 例えば佐藤幸治『憲法（第3版）』青林書院、1995年、325頁は、法律が規則に優位するのは「刑事手続の基本原則・構造など国民の権利・義務に直接かわる事項」の場合に限られ、「裁判所の自律権に直截関わる事項」については規則が優位すると主張している。また同書同頁は、最高裁判所自身、その小法廷の権限について、規則で法律規定を修正するような定めをしたことがあり、後に法改正により国会の方がこれに追従したという実例を紹介している。



評釈も、この近年有力な考え方を無視している点で、重大な欠陥を持つ。

分権改革が世界的に進む現状と日本国民の地方自治に対する評価の深化を踏まえて、以前は十分に認識できなかった憲法92条の法的意味が新たに明確になったとするような解釈の手法は、憲法解釈では通例のことである<sup>18)</sup>。また後に詳述するように<sup>19)</sup>、「徳島市公安条例事件」最高裁判決自体、解釈によっては法律の目的や効果の「重要な部分」への抵触以外は条例による修正を認めると読むことも可能な論理を含んでおり、このように考えるなら、原判決を最高裁の判例違反と解すべき理由はないのである。したがって本件の合理的な解決のためには、憲法92条の「地方自治の本旨」の法的意味の解明を避けて通ることはできないのである。

## 2 原判決の憲法解釈上の画期性

### (1) 「条例意義重視説」の採用について

確かに原判決も、「法律が地方税の準則を定めつくすべき」かどうかは憲法原則ではなく、「国の立法機関である国会が自由に決めることができる」と述べたり（原判決14頁〔判時2074号38頁〕）、「国が同法〔＝地方税法〕において具体的に制度設計をした法人事業税を条例で変更することは許されない」（同15頁〔判時2074号39頁〕）、あるいは「法定外普通税の形式を採りつつも、法定普通税の課税要件等それ自体を変更することが許されないのはもとより、法定普通税と全く同じ課税客体及び課税標準の法定外普通税を創設して、法定普通税について定められた税率を超える課税をすることなども、許されないこ

---

18) 例えば、精神的自由規制立法の違憲審査は経済的自由規制立法のそれよりも厳格な基準によるべきとする「二重の基準」は、憲法解釈上の人権論の深化を踏まえて「小売市場事件」最高裁大法廷判決（最大判昭和47年11月22日刑集26巻9号586頁）により判例上でも確認されたが、この「二重の基準」が「公共の福祉」（憲法12条・13条・22条1項・29条2項）の規範内容の一つをなし、裁判官をも拘束する憲法規範であることについては、今日では異論はない。

19) 本稿（本鑑定意見書）Ⅰ－第3－1を参照のこと。

とは、当然と言わなければならない」（同17頁〔判時2074号39頁〕）などと述べている。ここには従来の古い憲法解釈のように、国と地方との間の権限配分における「法律優位の原則」のみならず、当該法律の趣旨・目的・内容・効果は立法者意思から、すなわち法律それ自体の規定内容と制定趣旨から定まるとする「法律趣旨重視説」を認めているかのような表現が見出される。

しかし原判決の考える法律と条例の関係は、「法律優位の原則」それ自体は否定しないものの、「法律趣旨重視説」については実質的にはこれを否定していると解される。確かに原判決は、地方税法が都道府県に制度設計を委ねている法定外普通税については、都道府県が独自の制度設計をすることを地方税法自体が予定していること（同15頁〔判時2074号38－39頁〕）、地方税法自体、法定の普通税と法定外普通税の優劣関係を定めていないから、法定外普通税が法定普通税について具体的に定められた準則（その中に欠損金繰越控除制度も含まれる）に従わなければならないわけではないこと（同13頁〔判時2074号38頁〕）、本件企業税のように「趣旨・目的は法定普通税と近似している」にせよ、それでも「課税客体あるいは課税標準を異にする」と見なしうる法定外普通税は禁止されないことを述べる部分は、一見すると地方税法の内容の解釈だけに絞っており、その限りでは「法律趣旨重視説」を維持しているように見える。しかし他方では原判決も、「企業税が課されることにより、法人事業税において欠損金の繰越控除を認めて税負担を軽減することとした地方税法の目的及び効果は、徹底されない結果を生ずることは否定し得ない。」ことを認めているのである（同31頁〔判時2074号44頁〕）。そのうえで原判決は、条例が法律の目的と効果を阻害し、法律と矛盾抵触を生ずるものとして憲法94条が禁じている場合というのは、「一方の目的や達成しようとする効果を他方が部分的に減殺する結果となることをいうのではなく、一方の目的や効果が他方によりその重要な部分において否定されてしまう」場合に限られると主張するのである（同12頁〔判時2074号37－38頁〕）。

しかし、条例による法律の目的や効果の一定程度の減殺は阻害あるいは矛盾抵触ではないとする原判決の論法に対しては、「法律趣旨重視説」の立場に立つ長谷部意見書が「法人事業税において課税対象から意図的に除外されている

金額を対象として条例で法定外税を定め、繰越欠損金の控除の遮断をはかることは、欠損金繰越控除制度に対する潜脱であると同時に、法人事業税の制限税率の規定をも潜脱するものであり、当該税制の目的と効果を阻害する違法な行為」,「かりに目的が完全に同一といえないとしても、全国一律の法人事業税の欠損金繰越控除規定の目的と効果を阻害することは明白であり、地方税法に違反し無効」という反論を加えているところからも分かるように(甲179,3頁),原判決の見解と「法律趣旨重視説」とは整合性が取りにくいことも事実である。なぜなら地方税法の文面それ自体からは、一義的かつ明快に原判決の解釈のみが導かれるとは言い難いからである。つまり原告の側は、立法者である国の視点のみから地方税法の法人事業税とその繰越欠損金控除制度の目的と効果を捉え、かつ法律と条例の関係を単純な上位法と下位法の関係で理解した結果として、地方税法の当該規定は全国一律的な欠損金繰越控除の目的と効果を持つと見たうえで、条例がこの目的と効果に抵触することを一切違法とするのである。これに対して原判決の方は、地方税法の法人事業税とその欠損金繰越控除の規定について法定外普通税の規定をも含む地方税法の全体構造からの法解釈を行っているという形を採りつつも、実際には立法事実を含む本件企業税条例の必要性和合理性に関する理解から、本件企業税が地方税法上の法人事業税の欠損金繰越控除の効果を実質的には一定程度阻害することを認めて(一定程度の減殺という表現を使っているが)、にもかかわらず地方税法自体がこの程度の抵触・阻害は容認、ないし少なくとも絶対的に禁止しているわけではないと解するのである。

原判決は、法律の文面に限定して解釈する限り、欠損金繰越控除を全国一律の適用の義務付けの規定と見ようとする立場にも相当な根拠があると思われる地方税法の目的や効果とこれに対する抵触・阻害の問題について、地方分権改革が立法権の分権化にまで及びつつある現状と本件企業税条例には地域的に見る限りその必要性和合理性が十分に見出せるという事実、すなわち本件条例を取り巻く立法事実を重視して再解釈しているのである。したがって原判決はすでに、条例を取り巻く立法事実を重視して法律の趣旨等を修正する再解釈を認める「条例意義重視説」に立っているものと見るのできるのである。

## （2）現代民主主義の多元的理解と「条例意義重視説」

以上のように、上告人は、地方税法の欠損金繰越控除の規定が法定外普通税を定める条例をも全国的に一律かつ完全に拘束するものであると主張している。もし地方税法の趣旨・目的・内容・効果を法律それ自体に限定して解する場合には（単純な「法律趣旨重視説」）、上告人の主張が認められる可能性もあろう。しかし法律の制定当時の立法者意思や法律に示された全国的利益の観点だけから、当該法律の規定が、目的や効果の点で部分的に法律の規定を阻害する条例による独自の規律を一切許さない趣旨であるか否かを判断するのは間違いである。

少なくとも単純な「法律趣旨重視説」は、法律と条例の抵触問題について「上位法＝法律／下位法＝条例」の考え方に立って、常に法律の趣旨のみから条例と法律の抵触問題を判断している。しかし現代社会は、どれほど多様な意見と情報を集めて国会が立法を行おうとも、複雑で多様かつ多元的な利害を全て調整しつくした立法を単独で行うことは不可能である。複雑な現実に対応するために異なる時期に定められた様々な国の法律どうしの間で矛盾・抵触が生ずることがあるだけではない。地方・現場の必要性の点からこれまた様々な時期に作られた多様な条例が国の法律と一定の抵触関係をはらむこともやはり避けがたいのである。それゆえ、条例の制定を必要とした立法事実（すなわち制定の背後にある現実の諸事情や社会変化を踏まえて再構成された事柄の本質までも）を考慮に入れて、場合によっては条例の趣旨が法律の趣旨に実質的に優位し、その限りで条例の目的や効果が法律のそれを阻害することまで認める「条例意義重視説」が近年では支持を集めつつあるのである<sup>20)</sup>。

この点で原判決は極めて重要かつ画期的な指摘を行っている。すなわち原判決は、上述した「重要な部分」における抵触以外には、条例の趣旨や効果が法律のそれを減殺したとしても合法となるとの主張の前提として、「複雑な現代

---

20) 磯崎初仁「自治体立法法務の課題」『ジュリスト』1380号（2009年6月）89頁は、「徳島市公安条例事件」最高裁判決の「目的効果基準」論についてこの2つの理解の仕方が対立しているとする。

社会を規律する多様な法制度の下においては、複数の制度の趣旨や効果に違いがあるため、互いに他方の趣旨や効果を一定程度減殺する結果を生ずる場合があることは、避けられない」という認識を明言しているのである（原判決12頁〔判時2074号37頁〕）。さらにこの認識に続けて原判決が、常に「地方議会の制定した条例を法律に違反するがゆえに無効である」としてしまうことが民主主義にとって大きな問題を孕んでいることにまで言及している点を踏まえると（同12頁〔判時2074号37－38頁〕）、原判決は、現代日本における社会の複雑性の進展と多元的な民主主義理解の深化を踏まえて、国の法律と自治体の条例が一定程度競合しうる関係にあり（すなわち単純に一方が常に他方に優越する関係ではない）、法律の趣旨だけではなく当該条例を必要とするに至った立法事実に基づき、憲法94条の「法律の範囲内」の意味を再解釈することを主張していると見るのできるのである。確かに原判決も、憲法92条の「地方自治の本旨」から帰結されるものとして憲法94条の「法律の範囲内」の再解釈を行ってはいるわけではない。しかしその社会の複雑性と多元的な民主主義への視座は、本来、憲法92条の「地方自治の本旨」の新しい解釈の基底をなすものそのものである。

## 第2 「地方自治の本旨」の法的意味と効果

### 1 旧通説（制度的保障説）における「地方自治の本旨」と「法律の範囲内」の条例制定権の意味

#### （1）旧通説における「地方自治の本旨」の理解の限界

成田頼明氏の「制度的保障説」を代表例とする旧通説によれば、日本国憲法は、一方では大日本帝国憲法とは異なり地方自治保障の章（第8章）を持つので、国の立法に対しても何らかの憲法による保障があることは認めながらも、他方では憲法の規定上はいかなる自治体の専管的な立法領域も具体的には規定されていないこと（すなわち連邦制的な憲法構造ではないこと）を根拠に、具

体的な固有の自治事務の憲法保障を認めない。成田氏の憲法92条解釈を簡単に述べれば、地方自治権は国家から伝来すること（すなわち自然権的固有権ではないこと）を前提とし、地方自治の制度や自治事務の範囲について一般的には国の立法による創設や改廃の可能性を認めながらも、「地方自治の本旨」の本質的内容又は核心部分についてだけは、憲法が立法による改変からも保障しているという理論である。しかしこの核心部分とは、憲法93条2項の定める自治体首長や議員の直接公選制のような憲法が直接具体的に保障している一定の地方自治制度と、憲法94条が自治事務の存在を当然に予定していることに基づき、自治事務を全廃する法律を違憲とするように、憲法92条から95条までの規定から論理必然的に演繹できる若干の制度枠ないし自治事務や自治制度の存在自体の保障に留まる<sup>21)</sup>。

成田氏はこの「制度的保障説」に基づき、かつ日本国憲法が連邦制を採用していないことも併せて根拠として、憲法94条が「法律の範囲内」での条例制定権を定めていることの意味は、「第一次的に法律が条例所管の『範囲』を決定すべきことを意味する」と解し、「法律と条例が同じ平面で全面的に所管が競合しているという考え方は、条例の本質を見誤るもの」と主張した<sup>22)</sup>。旧通説のような「制度的保障説」を採る限り、自治事務や自治体の財政自主権を一切否定するという極端な場合以外には、自治事務を修正・削減し財政自主権を拘束するいかなる立法であっても「地方自治の本旨」に反することはなくなる。その結果、憲法94条の「法律の範囲内」の規定については、憲法92条の「地方自治の本旨」という憲法上の拘束を実質的には法的意味のないものとして無視しつつ、いかなる法律であれ（但し、上述の極端な場合を除く）常に条例に優位し、法律に少しでも抵触する条例は常に無効となるという解釈が成立したのである。

## （2）条例「自主法」説の限界

---

21) 成田頼明「地方自治の保障」宮沢俊義先生還暦記念『日本国憲法体系（5）統治の機構』有斐閣、1964年、287－303頁。

22) 成田頼明『「地方の時代」における地方自治の法理と改革』『公法研究』43号（1981年）156頁。

条例を国の法律とは質的に異なり、本質的に法律に劣位する別の法形式とする考え方は、条例を「自主法」と理解する田中二郎氏の考え方にも起因する。田中氏は、まず大日本帝国憲法時代末期に、地方自治を憲法で保障せず単なる法律事項とし、地方自治体に非権力行政しか認めていなかった当時の限界の中で、法治主義尊重の観点からではあるが、国民の「自由と財産」を規制する条例に関する限り「法治国に於いては、その一般原則に従って、形式上の法律による授権を必要とする」と主張した。しかしその結果、日本国憲法制定後になっても、田中氏は条例を法律と同視することがどうしてもできず、条例による罰則制定に関する議論の中では、憲法31条の罪刑法定主義と憲法73条6号但書における法律の委任を欠く政令（命令）による罰則制定の禁止の規定を根拠に、自治体はその自治権の当然の内容として「自主法」制定権を持つが、刑罰権は国家に独占されているので法律による授権がなければ条例で罰則を定めることはできず、しかし条例は民主的性格を持つことから単なる委任命令とは異なり地方自治法による一般的包括的な委任が許されるとする、曖昧な条例の性格規定を行ったのである。その結果、「自主法」としての条例は、法律と政令（命令）の中間的な位置に身を置くこととなった<sup>23)</sup>。

その後、日本の公法学は、権力行政分野を含めて「自主法」としての条例の制定権は憲法94条から直接地方自治体に授権されており、法律の委任は不要とする考え方を明確にするようになる。成田頼明氏も、条例を「自主法」と捉え、財産権規制や課税については法律による委任がなくとも条例による規律を認めた。しかし成田氏は、罰則制定についてだけはなお法律による委任を必要とすると考えており、ここに田中氏の影響力を見ることができる<sup>24)</sup>。判例でも、有名な「大阪市売春防止条例事件」最高裁大法廷判決<sup>25)</sup>は、罰則が憲法

---

23) 田中二郎「法律の性質及び効力」（初出1948年）同『法律による行政の原理』酒井書店、1954年、329－345頁。

24) 成田頼明「法律と条例」清宮四郎・佐藤功編『憲法講座4』有斐閣、1964年、201－207頁。なお成田氏は、同書208－216頁で、法律と条例の抵触問題についても、すでに「目的効果基準」論の原型となる考え方を提示している。

25) 最大判昭和37年5月30日刑集16巻5号577頁。

94条の保障する条例制定権には含まれず、地方自治法（平成11年改正前）の2条3項の自治事務の例示規定と同14条5項を委任規定と見る判断を示しているが、ここにも田中氏らが有していた当時の限界の影響を見ることができよう。

もちろん現在では、罰則を含む権力行政に関する法規範定立権も憲法94条が直接授權しているとするのが通説である<sup>26)</sup>。しかし、このような曖昧でありつつ常に法律に劣位する性格の「自主法」という観念は、なおも残り続けている<sup>27)</sup>。条例の本質を、法律とは異なりこれに常に劣位するものと理解する限り、憲法94条の「法律の範囲内」の意味も、たとえ「目的効果基準」論を用いることで抵触禁止の憲法規範について一定の緩和が認められるようになったとしても、法律と条例の実質的な抵触問題の場面では、なお常に法律の趣旨のみから当該法律の目的・内容・効果を理解した上で、条例による実質的抵触の有無を判断する傾向が強いのである。

### （3）固有の自治立法領域の否定と条例の法律への抵触可能性の肯定との関係

上述の傾向は、結局のところ旧通説としての「制度的保障説」が、憲法92条によっても、もちろん憲法94条に依拠しても、国の立法権から保護される具体的な自治立法領域は認められないとの結論だけで、直ちに国と自治体との間のその他の権限紛争問題についても思考停止していることがその原因となっている。旧通説は、「地方自治の本旨」の法的意味については、自治制度や自治事務の存在そのものを否定するような極端な立法の場合を除き、いかなる固有の自治立法領域も保障していないとの結論から、たとえ固有の自治立法領域が認められなくとも、法律と条例の抵触が問題となる場合に、実質的に見て条例が優位する場合もありうることを認める憲法規範が「地方自治の本旨」に含

---

26) 最高裁は判例変更を言わないが、上述の「徳島市公安条例事件」最高裁判決でも罰則つき条例に法律による委任の根拠を求めてはいない。塩野宏『行政法』第3版、有斐閣、2006年、169頁も、「大阪市売春防止条例事件」最高裁判決について、委任立法を必要とする部分には判例としての意義を認めていない。

27) 例えば芦部信喜（高橋和之補訂）『憲法』第5版、岩波書店、2011年、358－362頁。



まれていると解することを、直ちに放棄してしまったのである。しかし憲法92条が（そして92条との関連で94条も）専管的な固有の自治立法領域を保障していないことを確認することと、条例の必要性和合理性を導く立法事実を手掛かりにして、場合によっては条例が国の法律に実質的に優位することを認める憲法規範が「地方自治の本旨」に含まれているとする解釈について、これを論証抜きで否定することとは直結しないはずである。国と自治体とが共通の公的領域にそれぞれ独自の立場から介入する必要性が増え、その結果、法律と条例の間で摩擦の生ずる可能性が格段に高まっている現代社会では、「地方自治の本旨」によって保障される固有の自治事務領域（先占領域）が何かではなく、法律と条例の重複・摩擦関係においていかなる解決方法が「地方自治の本旨」にかなうかを探る事こそが重要である。旧通説は、後者の思考を直ちに排除する意味で、もはや時代遅れと言わざるを得ない。

## 2 近時有力説における「対話型立法権分有」の意味

### (1) 近時有力説における憲法の全体構造からの総合的解釈の傾向

上記の旧通説に対しては、古くは実定憲法の構造を無視して、地方自治権を自然権的固有権として論証しようとする試みもあった。しかしこれは、全ての公権力の根拠を実定憲法に求める近代立憲主義の観点からは否定されざるを得なかった。しかし、もし憲法92条の「地方自治の本旨」の法的意味を憲法第8章の諸規定の解釈のみから導き出そうとする場合には、「地方自治の本旨」という文言自体が極めて抽象的であるため、実際には旧通説の「制度的保障説」のように地方自治を完全に否定する極端な場合以外、全ての立法を合憲としてしまう憲法解釈しか導き出されないのは当然である。そこで、その後有力となった新しい憲法解釈では、ニュアンスの差はあれ全てが、憲法第8章の諸規定のみに留まらず、日本国憲法の全体構造、特にその中心原理である人権保障と国民主権、さらには権力分立の趣旨も踏まえた総合的な理解から、「地方自治の本旨」の意味を導き出すようになっている。

例えば、杉原泰雄氏は、日本国憲法の中心原理を人権保障と国民主権の二つに見たうえで、国民主権の意味については、市民が日常的に主権を行使できることを保障する制度原理としての「人民主権」と理解し、そこから市民に身近な政府である地方優先、特に市町村最優先の権限配分（いわゆる「補完性の原理」）を導き出す。加えて杉原氏は、国と地方の間の立法権の配分のあり方（すなわち法律と条例の関係）についても、憲法94条の「法律の範囲内」の規定を根拠に原則としては法律優位と理解しつつも、人権保障を最上位の価値とする立憲主義の観点から、「住民の人権保障上不可欠な場合には……なお例外が認められる」とするのである<sup>28)</sup>。

杉原氏と同世代の芦部信喜氏には、特に地方自治に関する注目すべき見解は見られない<sup>29)</sup>。しかし芦部氏の後の世代に属する高橋和之氏の場合は、憲法の全体構造の分析から「地方自治の本旨」の意味を示そうとする姿勢が見られる。すなわち高橋氏によれば、中央集権国家も連邦国家もいずれも採用しない日本国憲法の場合には、「憲法がまず政治（統治）の領域と法の領域を区別し、次いで、政治の領域を中央と地方に分け」、かつ「中央も地方も政治の領域はそれぞれ立法と行政に分立され」と解している（なお、法の領域は一元的に司法権が担当）。このような憲法構造の理解に基づく「地方自治の本旨」の意味として、高橋氏は、第1に「個人の尊重」の基礎としての地域的共同体の尊重、第2に国家と地域的自治団体との間の「垂直的権力分立」による個人の自由の保障、第3に個人が共同体意識を持ち、あるいは持つ可能性のある地域において個人にその公共事務の共同決定に参加する権利を認める意義の3つを指摘するのである<sup>30)</sup>。高橋氏の場合は、法律と条例の抵触問題について「地方自治の本旨」から何ら具体的な規範を導き出していないという問題点は残る。しかし日本国憲法自身が立法権を含む統治権を国と自治体とに分有させ、その

---

28) 杉原泰雄「地方自治の本質（3・完）」『法律時報』48巻4号（1976年）133－140頁。法律と条例の優先順位に関する例外については同139頁。杉原泰雄『地方自治の憲法理論』勁草書房、2002年（増補版2008年）はこれを修正したものである。

29) 前掲・芦部『憲法』は、「地方自治の本旨」の意味を単に住民自治と団体自治と述べるだけにとどめている（356頁）。

30) 高橋和之『立憲主義と日本国憲法』第2版、有斐閣、2010年、346－349頁。

うえて法分野の決着は司法権がつけるという高橋氏の論理は、法律と条例の競合可能性を認め、その決着のつけ方も単に法律の趣旨のみによるのではなく、地域共同体の尊重や「垂直的権力分立」、市民の公共事務参加権保障の観点から、必要かつ合理的な場合には条例優位となるような多元的關係まで認めうる論理を含んでいる。他にも中村睦男氏は、高橋氏らとの共著である『憲法Ⅱ』の中で、杉原氏と同様に、「地方自治の本旨」の意味について、「結局は、憲法の基本的人権の保障と国民主権の原則に従って、『地方自治の本旨』を解釈して、地方公共団体の自治事務を歴史的、経験的に確定していくことが必要である」と述べている<sup>31)</sup>。

## (2) 「地方自治の本旨」の要素の一つとしての「対話型立法権分有」

### (A) 国民主権原理に関する留意点

日本国憲法の全体構造、とりわけその基本原理から「地方自治の本旨」を理解する場合、上記の中村氏の簡潔な解説にもあるように、近代立憲主義に立つ日本国憲法がその価値序列の最高位に置く基本原理としての人権保障の最優先性と、次いで統治機構における中心原理である国民主権及び権力分立の規範内容とを結びつけて「地方自治の本旨」を理解する必要がある。国民主権原理については、その強い政治的な意味合いから実定憲法の解釈ではこれに依拠すべきではないと批判する論者もいる<sup>32)</sup>。しかし、例えば最近の「地域主権改革」に関わり、2010（平成22）年6月22日に閣議決定された「地域主権戦略大綱」によれば、『「地域主権改革」とは、『日本国憲法の理念の下に、住民に身近な行政は、地方公共団体が自主的かつ総合的に広く担うようにするとともに、地域住民が自らの判断と責任において地域の諸課題に取り組むことができるよう

---

31) 野中俊彦・中村睦男・高橋和之・高見勝利『憲法Ⅱ』第4版、有斐閣、2006年、351頁。〔同第5版、2012年、365頁〕

32) 例えば高見勝利「主権論～その魔力からの解放について～」『法学教室』69号、1986年、16－21頁。

にするための改革』でもある。『地域主権』とは、この改革の根底をなす理念として掲げているものであり、日本国憲法が定める『地方自治の本旨』や、国と地方の役割分担に係る『補完性の原理』の考え方と相まって、『国民主権』の内容を豊かにする方向性を示すものである<sup>33)</sup>」(第1-1-(2))とあるように、国民主権と「地方自治の本旨」がそれぞれ密接な関係を持ち、相互に補完し合ってその法的意味を豊かにしているとの認識は、一部の憲法学者の空理空論ではなく、現在では行政の中でも認知された考え方である。またこれと連動した「地域主権推進一括法案」が現在国会に上程されている<sup>34)</sup>。

したがって、主権概念を放逐する主張の方が憲法の規定する文言と現実を否定する空論であり、国民主権の再解釈から「地方自治の本旨」の法的意味を捉え直すことは否定されるべきでない<sup>35)</sup>。重要なことは、国民主権の解釈と称して、一方的な政治的主張に反論の余地のない権威を付与し、これにより一刀両断的にあらゆる懸案を処理しようとするのではなく、多様な利害調整の術としての現代民主主義の発展の成果を十分に組み入れた国民主権の理解によって、現実の通用性・妥当性のある、調和のとれた紛争解決のあり方を提示できるような国民主権の解釈を示すことなのである<sup>36)</sup>。

## (B) 現代民主主義の深化を踏まえた国民主権原理の理解と「地方自治の本旨」

---

33) 「地域主権戦略大綱」1頁。傍点は引用者。

34) その後、本法案を含む新たな改革法案は「地域主権改革3法」(「地域の自主性及び自立性を高めるための改革を図るための関連法律の整備に関する法律」[第1次一括法]、「国と地方の協議の場に関する法律」,「地方自治法の一部を改正する法律」として、平成23(2011)年4月28日に可決成立した(同年5月2日公布)。また同年8月26日には第2次一括法も可決成立した(同年8月30日公布)。

35) なお、「地域主権」という用語自体は、憲法解釈における法概念としては問題がある。この点について、大津浩「現代日本における『分権国家』と『地域主権国家』の憲法概念」大津浩編『日本とフランス(及びヨーロッパ)における分権国家と法～2009年12月12日成城大学日仏比較法シンポジウムの記録～』成城大学法学部憲法教室発行(非売品),2011年,16-24頁を参照されたい。

36) 同旨、高橋和之「主権」芦部信喜他編『講座・基本法学 第6巻 権力』岩波書店,1983年,53-79頁。

条例が、地域住民の人権のより良い保障という目的に直結するものでなく、一般的な地方自治権の保障に関わるものである場合には（例えば本件のような財政自主権に関わる場合）、国民主権と権力分立の現代的な理解から導き出される法律と条例の抵触問題の処理のあり方が「地方自治の本旨」の規範内容の一つとなる。地方自治と関わる権力分立の原理とは、前述の高橋和之氏も言うように、自治体内部の権力分立だけでなく、立法権を含む統治権（但し司法権を除く）の国と地方との分有による「垂直的権力分立」のこともである。後者の意味の権力分立こそ「地方自治の本旨」に関わるものであるが、この「立法権分有」の意味については、結局のところ以下に示すように国民主権の理解によるところとなる。

国民主権の意味については、前述の杉原氏が主張するような市民の日常的な主権行使の制度的保障としての直接民主主義的制度的保障や「補完性の原理」、あるいは若干視点は異なるが塩野宏氏が主張するような自治体内部組織・運営権の中核部分の保障<sup>37)</sup>といった規範内容を導くことも可能であろう。しかし本件に関わっては、現代民主主義理論の発展の成果であり、日本やアメリカ等の先進民主主義国において近年広く受け入れられている民主主義理解であるところの「討議民主主義」（deliberative democracy。「熟議民主主義」・「協議民主主義」とも訳される）としてこれを理解することが重要である。「討議民主主義」とは、多様な価値観を持つ人々が共存する現代社会において、一方では単純な多数決による政治決定ではほぼ全ての人がある程度納得しうるような民主主義（すなわち暫定的との条件付きではあるが一応「真の民主主義」と認めうるもの）の実現はできないとし、他方では個人や集団の選好は十分な討議と自己陶冶を通じて変化しうると考えて、とりわけ一時的には少数者に留まっても、その必死の訴えと「討議」・「熟議」により多数者の選好も変化しうることを重視して、価値観の多様性を認めつつ一定の共通性を持つ価値観の形成・発展をも生み出しうる現代共同社会に不可欠な政治決定の方式を示す政治

---

37) 塩野宏「地方自治の本旨に関する一考察」『自治研究』80巻11号、2004年、28－29頁。

理論である<sup>38)</sup>。「討議民主主義」論者の中には、市民集会による「熟議」と自己陶冶に関心を集中させる者もいるが、これは憲法解釈とは関係がない。

「討議民主主義」の理論の中で「地方自治の本旨」の憲法解釈と関係があるのは、憲法規定上、日常政治の最高決定権を与えられている国会の立法についても、その立法過程において国会議員のみならず多様な利害関係者が多様な過程で立法に参加することを通じて、より良い民主的な決定としての立法がなされるという視点（この意味では立法に関する国と地方の協議の場の制度化が重要である）と、さらにはこのように現状において最良の民主的決定で作られたはずの国会の法律であっても、なおそれは暫定的な最高性と正当性しか認められないのであって、その執行過程でも多様な利害関係者がその妥当性を問い直す道が保障されているべきであるという視点、とりわけ単なる圧力団体や利害関係団体とは異なり、地域住民すべてを代表する議会による決定という意味で、国会の立法と同等に民主的正統性を強く有する条例については、それが国会の法律の趣旨・目的・内容・効果の点で部分的・暫定的な抵触・阻害をすることを通じて、かえって実質的な「対話」を国の立法意思との間で行いうるという視点である。この視点からすると、国と自治体との間の法律と条例の部分的暫定的な抵触・阻害を通じて、すでに成立し施行されている法律であっても、地域的に見て現実の妥当性の点で多くの問題がある場合には、これと異なる趣旨・目的・内容・効果を持つ条例の制定・実施によって実際上一定程度の「修正」がなされ、その結果、実際にはより妥当性の高い法が形成されること、さらに必要な場合には、やがて国会の側からより良い内容に法改正する動きも生

---

38) 「討議民主主義」の簡潔な紹介として、木下智史「アメリカ合衆国における民主主義論の新傾向」『法律時報』73巻6号、2001年、70－82頁がある。近年話題の『これからの「正義」の話をしよう』早川書房、2010年〔NHK「ハーバード白熱教室」の元になったもの〕の著者としても有名なマイケル・サンデルも「討議民主主義」論者の中に数えられる。但し、本稿が依拠するような、対抗的・競合的な「対話」を不可欠な要素とする「討議民主主義」については、Johns S. Dryzek, *Deliberative Democracy and beyond*, Oxford UP, 2000や、篠原一『市民の政治学』岩波書店、2004年（特に184－187頁）の方がより拙稿の考え方に近い。現代フランス民主主義理論において類似する考え方を示すPierre Rosanvallon, *La contre-démocratie*, Seuil, 2006や、*Ibid.*, *La légitimité démocratique*, Seuil, 2008もここに挙げておきたい。

まれることこそが重要である。この意味での法律と条例の部分的・暫定的な抵触こそが、国（国会の立法）と地方（自治体の条例）との間の「対話型立法権分有」に他ならない。この意味の「対話型立法権分有」こそ、「討議民主主義」的に理解された日本国憲法の国民主権（憲法前文・1条・15条1項）の重要な要素の一つであり、国民主権原理と連動して再解釈された場合の憲法92条の「地方自治の本旨」の主要な規範内容の一つと考えるべきなのである<sup>39)</sup>。

以上の国民主権原理の理解からすれば、条例は国の法律と共に、主権者市民の多元的かつ「討議民主主義的」な主権行使の結果の一つと理解される。したがって条例は、旧通説が述べるような、本質的に法律とは異なりこれに常に劣位する「自主法」などではなく、国会の法律と並びこれと競合するもう一つの法律そのもののなのである。また、国会の法律との優劣関係についても、条例はこれに常に劣位すると考えるべきではなく、以下に示すような憲法上の規範間紛争処理のルールに基づいて、それぞれの場合に応じて決せられるだけのことなのである。

(C) 国と地方の「討議的な対話」としての「地方自治の本旨」の理解から導かれる条例の合憲性・合法性の基準

国と地方との「討議的な対話」という意味での立法権分有の観点から「地方自治の本旨」を理解した場合、国の法律と条例とが実質的に見て一定の摩擦を起こすこと（すなわち抵触すること）を許容しなければならない。もちろん憲法はこうした紛争を未然に防ぎ、あるいは紛争を激化させないための一般基準を予め設けており、それが憲法41条の「国会中心立法の原則」と同94条の「法律の範囲内」の条例制定の規定から導かれる一般原則としての「法律優位の原則」である。したがって国会は、全国的な必要性と合理性の観点から、自

---

39) 以上の点について、詳しくは大津浩『『市民政治』・『参加民主主義』と憲法学』『憲法問題』18号、2007年、72－85頁、同「国民主権と『対話』する地方自治」杉田敦編『岩波講座・憲法第3巻 ネーションと市民』岩波書店、2007年、247－281頁を参照されたい。

治事務に関わる分野であっても必要な場合にはこれを義務づけたり枠づけたりする法律を制定することができ、次に述べるような人権のより良い保障に明らかに必要不可欠な場合を除けば、あるいは旧通説でも認めていたように、地方自治の制度や自治事務の存在を実質的に全否定するような明らかに憲法92条以下の憲法条項に違反する法律の場合を除けば、自治体はたとえ地域的な必要性が高かったとしても、当該分野を規律する法律の趣旨・目的・内容・効果に真っ向から反する条例を定めることはできない。

しかし、だからといってこの一般原則が、目的や効果の点から見て法律と実質的に抵触しこれを阻害する条例を一切禁止したものと考えるべきではない。抵触を一切禁止とすると、そこには国と地方との間の実質的な「対話」はもはや成立しないからである。このような法律と抵触しこれを阻害する可能性を持つ条例になお合憲性・合法性を認めうるための一般基準こそが、本件の原判決が明らかにした法律の「重要な部分」に対する条例の抵触の有無という基準である。この「重要な部分」への抵触の有無という基準については、さらに以下のような説明を付け加えるべきである。

まず憲法には、特に明文で一定分野における規律についての法定主義を定めているものがあるが（刑罰に関する31条、財産権規制に関する29条2項、租税に関する30条と84条）、すでに述べたように現在では、旧通説を含めて、憲法94条によって条例制定権は自治体に直接授権されており、この条例制定権の対象分野の中に刑罰も財産権規制も租税も含まれており、これらの分野でも条例は、独自の規律をする際に「法令に違反しない限り」（地方自治法14条1項）常に合法となり、特に法律による委任（国の法律の根拠）は必要ないという点で異論はない。したがってこれら3分野に特に法定主義の明文の定めがあるにせよ、それは今日では、法律の実質的意味において、旧憲法の頃から伝統的に「法規説」が採られてきた名残として存在する規定というにすぎず、他の人権規制の分野でも当然のことではあるが、これらの分野を規律するには国のみならず地方も公選制の議会による民主的立法が絶対的に必要であり、命令・規則への委任は個別具体的であることが厳格に求められるという意味があるにすぎない。さらに言えば、これらの分野の主要部分は全国一律の規律に適する



場合が多いことを憲法自ら明らかにしているという意味もあるにせよ、それは一つの留意事項にすぎず、当該分野を独自に規律する条例の必要性和合理性が明らかであり、かつこの条例が法律と抵触する可能性がある場合には、その他の分野と同様に当該分野ごとに実質的な観点から法律の「重要な部分」への抵触の有無で判断するというのが、適切な憲法解釈である。

当該法律にとって、条例の抵触する個所が「重要な部分」であるのか否かは、まず法律の当該規定から合理的に演繹される趣旨・目的・内容のうちで、まさにその中核部分であるか否かで判断されるべきであり、当該規定から合理的に演繹されうる趣旨・目的・内容の全てと考えるべきではない。趣旨・目的・内容の中核部分の確定に際しては、当該法律内の諸規定に留まらず、関連する法令全体の趣旨との調和の中で再解釈されなければならない。さらには現実の必要性（地域的な現場からの必要性を含む）も加味するという意味で、法律の「外」の要素も勘案して判断されなければならない。このように再解釈された法律の趣旨・目的・内容の「重要な部分」に対する条例の抵触は、いかに形式的に見る限り当該法律の趣旨・目的・内容と無関係な体裁を採っていたとしても、違憲・違法と見なさざるを得ない。

次に効果における抵触については、まず法律の趣旨・目的・内容の「重要な部分」に抵触する条例であっても、その効果が当該法律を一切阻害することがない場合は、結局のところその条例は当該法律に抵触することにならず、条例は合法となる。逆に、その法律の趣旨・目的・内容の「重要な部分」に抵触があるだけでなく、この「重要な部分」の適用・実施から当然に予定されるその法律の効果についても、条例がこれに抵触する場合には、たとえそれが軽微なものであろうとも、この抵触が実質的観点から見て実際に存在するならば、当該条例は違憲・違法と判断されざるを得ない。

しかし条例が法律の趣旨・目的・内容の「重要な部分」以外で抵触し、しかも法律の効果の点でも一定の抵触を起こしている場合には、さらにこの効果の「重要な部分」への抵触であったか否かで合憲性・合法性を判断しなければならない。具体的には、後に示すアメリカの憲法判例などを参考にすると、付随的、偶発的、部分的、又は暫定的な抵触であったか否かという複数の観点から

総合的に検討を加えた結果として、実質的に見て「重要な部分」での抵触とは言えない場合に、当該条例は合法となるのである。

以上から分かるように、「重要な部分」以外で抵触する条例を合憲・合法とすることは、必ずしも常に法律に抵触する条例を合憲・合法とするものではない。むしろ部分的ないし暫定的な立法権どうしの抵触が続く中で国と地方とが「対話」を続け、やがてより良い新たな法が形成されることを期待するところに、「地方自治の本旨」の一内容たる「対話型立法権分有」の意義が見出されるのである。原判決も、地方自治に関する法令の規定は「地方自治の本旨に基づいて」、「適切な役割分担を踏まえて」解釈・運用すべきとする1999年（平成11年）改正地方自治法2条12項の規定を、同改正で創設された立法政策的な規定ではなく、「憲法92条の規定から〔の〕当然の要請」とするが（10－11頁。〔 〕は引用者による付加）、まさに同法2条12項は、「対話型立法権分有」の意味を含む憲法規範としての「地方自治の本旨」を法律上で再確認した規定なのである<sup>40)</sup>。

#### (D) 人権保障最優先の原理と「地方自治の本旨」

なお、人権保障最優先の原理から「地方自治の本旨」を再解釈する場合には、条例制定権の限界がさらに広がるので、ここで留意点のみを述べておきたい。法律と条例のいずれがより良く人権を保障するかについては、立場によって意見が異なり、簡単には一義的な答えの出ない問題である。理念的には、法律は国全体、国民全体の観点から人権の保障と規制のより良い調整を図ったものと考えられ、条例は当該地域の住民全体の観点から同様の調整を図ったものと考えられているので、観点が異なれば人権のより良い保障のあり方にも違いが生ずるからである。人権のより良い保障という実質的な観点から考えても一義的に明確な答えが出ない以上、とりあえずは憲法の文面上に示された序列に従うほかはない。したがってより良い人権保障という視点についても、既に述べた

---

40) なお、地方自治の本旨に基づくべしとの規定は旧地方自治法の同条同項にも存在していた

ように、まずは憲法41条「国会中心立法の原則」と憲法94条「法律の範囲内」の条例制定権という規定から導き出される原則として、一般に法律による保障と規制の調整が条例のそれに優先すると考えざるを得ない。

しかしこうした一般論としての「法律優位の原則」を認めたからといって、常に人権のより良い保障が問題となる場面において条例が法律に劣位すると考えなければならないわけではない。実質的な憲法の最高規範性は人権保障にあることを示す憲法11条と97条に基づくならば、また関連する憲法上のその他の人権規定の解釈にも依拠するならば、地域的な現場の必要性和合理性の観点から見て実質的に当該人権をよりよく保障できるのが、同一事項を規律する法律よりも条例であることが明らかであり、かつ条例を優先させる地域的・实际的な必要性が明らかに高い場合には、たとえ当該法律の趣旨・目的・内容・効果の「重要な部分」において条例がこれに抵触するとしても、なおも上記の憲法上の諸人権規定から再解釈された「地方自治の本旨」が許容する合憲・合法的な抵触と解すべきことになる。もちろんこの場合でも、憲法上の人権の価値序列（「二重の基準」等）や一方の人権保障が他方の人権制限となる場合に問題となる人権制限に関する違憲審査基準については、条例の必要性和合理性を判断する際にこれが問われることとなるが、それは法律の場合と同様である<sup>41)</sup>。

もっとも本件企業税条例は、地域住民のより良い人権保障と直接関係のある問題ではなく、自治体の自主課税権という地方自治権の問題なので、ここで述べた憲法解釈は本件には妥当しない。本件企業税条例は神奈川県内の一定の事業規模の法人に課税するものであるから、法人の人権を含む関係者の人権をより制限するという意味で人権保障の問題であるとする反論もあろうが、以下に見るように法律の「重要な部分」以外への条例の抵触は合法とする立場からは、国の租税関連立法に許される程度の立法裁量が地方税条例にも認められること

---

41) 以上の「対話型立法権分有」の法理については、本鑑定意見書作成後に、これを踏まえた以下の拙稿を公にしている。併せてご参照願いたい。大津浩『「対話型立法権分有」の事務配分論と『分権型法治主義』』大津浩編『地方自治の憲法理論の新展開』敬文堂、2011年、121—156頁。

になるので、あえて人権のより良い保障の観点から本件条例の地方税法に対する抵触問題を論じる意味はない。

### （3）近年の行政法学における「対話型立法権分有」への接近傾向

近年では、とりわけ若手又は中堅の行政法学者を中心に憲法94条の「法律の範囲内」の意味の問い直しが盛んである。これらの行政法学者によれば、従来の古い議論は自治体の専管的な立法領域があるか否か（「事項的保護システム」の有無）をめぐるものであり（これは「先占領域論」と呼ばれる）、その帰結は常に日本国憲法では固有の自治立法領域は示し得ないがゆえに国の立法権のみが国と自治体の所管を決定できることになり、そこから「法律先占論」も生み出されていた。しかし、「徳島市公安条例事件」最高裁判決以降は、当該事務が国ないし自治体のいずれの先占領域かを探るのではなく、両者の並存と競合を認めつつ、いかなる抵触関係まで許されるのかの議論（これは「規範抵触論」と呼ばれる）に移ってきたという。この傾向は、2000年の第1次分権改革以降、地方自治法における自治事務の例示的列举規定の消滅と「適切な役割分担」の下での「住民の福祉の増進」に必要な「住民に身近な行政は可能な限り地方公共団体に委ねる」原則の登場（地方自治法1条の2）、そして国の立法・解釈・運用における「地方自治の本旨」と「適切な役割分担」への配慮の定め（同法2条11項・12項）や自治事務の「地方の特性」に応じた処理への特別配慮（同法2条13項）の諸規定の登場により一気に加速された。そしてそれは、単なる学者の議論にとどまるだけではなく、次第に判例にもその影響が現れているというのである<sup>42)</sup>。

特に斎藤誠氏はこの点につき、「法律が『地方の実情に応じて、別段の規制を施すことを許容する趣旨か』どうか（徳島市最判）という判断基準とその適

---

42) 例えば、岩橋健定「条例制定権の限界～領域先占論から規範抵触論へ～」小早川光郎・宇賀克也編『行政法の発展と変革（下巻）』有斐閣、2001年、357－400頁、角松生史「条例制定の法的課題と政策法務」『ジュリスト』1338号（2007年7月）103－114頁、飯島淳子「地方自治論」『法学教室』357号（2010年6月）11－16頁等が挙げられる。

用において、当該法律『外』のファクター（地域的必要性など条例に関する立法事実群）を充填可能とすることは、自治法の前記規定〔＝1条の2、2条11項・12項・13項〕からも正当とされよう。」と述べており、注目される<sup>43)</sup>。ここで斎藤氏は地方自治法2条等の規定を根拠にしているが、それは斎藤氏が、単に立法政策によってこのような「『法』外のファクター」を抵触問題での考慮事項として組み入れる制度が作られたと考えているからではない。斎藤氏自身、「地方自治の本旨、及びそれを具体化した〔地方自治法〕2条諸規定」とも述べているところから窺い知れるように<sup>44)</sup>、明確に述べられてはいないものの、こうした解釈上の考慮義務を憲法92条「地方自治の本旨」の具体的内容であるとする憲法解釈が、そこには存在しているはずである。

### 第3 新たな「地方自治の本旨」の規範内容と従来の憲法判例の整合性

#### 1 従来の日本の憲法判例の再解釈

「徳島市公安条例事件」最高裁判決やその他の日本の憲法判例も、条例が法律に部分的に抵触することを憲法が必ずしも禁止してはいないと解しうる余地を残している。以下、若干の検討を加える。

「徳島市公安条例事件」最高裁判決は、法律と抵触する可能性のある条例の合法性について、次の3つの事例を挙げて説明していた。すなわち、①法律の規定の欠如が当該分野を放置する趣旨と解される場合は、当該分野を規律する条例は違法、②特定事項を規律する法律と条例が併存する場合に、両者の目的が異なり、かつ条例が法律の「目的と効果をなんら阻害することがない」場合の条例は合法、③同じく両者の並存の場合で、かつ同一目的の場合であっても、その法律自体が「必ずしも……全国的に一律に同一内容の規制を施す趣旨ではなく」、地方の実情に応じた自治体独自の判断による「別段の規制を施すこと

43) 斎藤誠「条例制定権の限界」芝池義一・小早川光郎・宇賀克也編『行政法の争点』有斐閣、第3版、2004年、160頁。引用文中、〔 〕は引用者が付加したものである。

44) 同上、159頁。引用文中、〔 〕は引用者が付加したものである。

を容認する趣旨である」場合の条例は合法としたのである。上告人の主張は、この最高裁の挙げた事例をそのまま条例の合憲性・合法性の審査基準と捉え、特に②の基準をそのまま本件に機械的に当てはめようとしたものである。

これに対して「徳島市公安条例事件」最高裁判例の本当の趣旨ないし意義は、従来の古くて窮屈な法律先占論から脱却し、条例の独自で新たな法創造機能の意義を認めるところにあると見たうえで、可能な限り法律と条例とを調和的に解釈することで、法律に抵触する可能性のある条例の違法性の軽減・消滅を図ることができることを示そうとしたと理解する別の解釈も存在する<sup>45)</sup>。この立場からは、上記最高裁判決の①～③の3つの事例は単なる例示にすぎなくなり、より実質的な観点から見て許されうる抵触か否かを個別ケースごとに判断することこそが重要となる。分権改革の進展は自治体独自の立法の増加を当然に招くが、自治体独自の多様な立法の集積は結局のところ国全体の法秩序を豊かにするとの認識に立つ場合には、後者の立場から上記最高裁判決を理解すべきこととなる。「重要な部分」の抵触のみが禁止されとする紛争処理基準の憲法規範を「地方自治の本旨」から導き出す新たな憲法解釈は、上記最高裁判決についてのこうした柔軟な解釈と結びつくものである。

「徳島市公安条例事件」最高裁判決以降の憲法判例も、同様にして合理的な解釈に基づき、条例が法律と実質的に抵触することを一切許さないわけではないとする憲法解釈を許容するように読むことができる。「高知市河川管理条例事件」最高裁判決<sup>46)</sup>は、従来、法律の趣旨に反してより強力な規制を設けていた条例を「裾切り条例」として違法としたものであり、条例の合法性の基準としての目的や効果は常に法令の明文の規定又はその趣旨のみから導かれるそれであることを示したものと見る解釈が有力であった。しかし近年では、同判決が「普通地方公共団体が、条例により、普通河川につき河川管理者以外の者が設置した……施設をその設置者等権原に基づき当該施設を管理する者の同意の有無にかかわらず河川管理権に服せしめることは、同法に違反し、許されないものといわざるを得ない。」と述べた部分について、これを単なる河川法の

---

45) 上述の若手ないし中堅の行政法学者の立場がまさにこれに当たる。

46) 最判昭和53年12月21日民集32巻9号1723頁。

趣旨等への違反を述べたものとして捉えるのではなく、個人の財産権に対する規制である以上、比例原則（憲法29条2項）と抵触するものであるところこの条例の違法性が見出されるのであって、こうした憲法規範を具体化したものとして河川法を引き合いに出したと見なすべきとの解釈が有力に唱えられている<sup>47)</sup>。

さらに最近では、法律判断の部分は下級審のそれに限られてはいるが、「東郷町ラブホテル規制条例事件<sup>48)</sup>」のように、当該条例と風営法及び旅館業法との抵触関係に検討をとどめず、町内の地域的特性や風俗営業の地域的な規制の必要性といった法律の「外」の立法事実を考慮に入れて条例の合法性を導き出した例も現れている<sup>49)</sup>。このように、国の法律と抵触する可能性の強い条例を、法律の「外」の条例制定の必要性に関わる立法事実の点から合法と解する手法は、見方を変えるなら、必要性和合理性が強く認められる場合の条例は、文面上のみならず実質的にも法律と抵触する部分があろうとも、それが「重要な部分」に至らない限り許容され、合法と判断された（その限りで、当該法律の趣旨や目的自体が「合条例的」に〔すなわち合憲的に〕再解釈された）ものと言えるのである。

なお、部分的に本件と類似する論点を含む「東京都外形標準課税条例事件」については、上告審の途中で和解しており、最高裁判例としての先例の性格はないので詳しい分析はここでは避けるが、それぞれ都条例を違法とした第1審判決<sup>50)</sup>と控訴審判決<sup>51)</sup>についても、「対話型立法権分有」の法理の観点から、条例の法律への抵触が「重要な部分」であったか否かから再検討することが必要である。東京都外形標準課税条例は、法定外普通税である本件神奈川県臨時特例企業税条例とは異なり、法定普通税として外形標準課税を独自に導入しようとしたものであった。したがって東京都外形標準課税条例との関係における

47) 例えば村上順「最新判例批評33」判時954号〔判例評論254号〕、1980年、156頁。

48) 名古屋地判平成17年5月26日判タ1275号144頁、名古屋高判平成18年5月18日、判例集未登載、最決平成19年3月1日（実質審理なし）、判例集未登載。

49) 岩橋健定「分権時代の条例制定権」『ジュリスト』1396号、2010年、140頁参照。

50) 東京地判2002（平成14）年3月26日判時1787号42頁。

51) 東京高判2003（平成15）年1月30日判時1814号44頁。

地方税法の「重要な部分」の範囲も本件条例より広いと考えざるを得ず、それだけ条例による地方税法の趣旨・目的・内容・効果への合法的な抵触には制約が大きいことは認めなければなるまい。それでも、地方税法旧72条の19の「事業の状況に応じ」の意味に地方の実情を踏まえた再解釈を許さず条例を違法とした第1審は、批判されるべきであろう。また同法旧72条の22第9項の均衡原則違反とした控訴審については、税の増減に関する地方税法上の均衡原則規定を法定税の枠内での変動に限ったものと見ることこそ、「対話型立法権分有」の法理に基づく目的効果基準論の理解として正しいといえよう<sup>52)</sup>。

## 2 アメリカの憲法判例における類似性

不必要に外国の事例に準拠すべきではないが、アメリカの憲法判例には参照に値するものがある。ドイツでは地方自治は「自治行政（Selbstverwaltung）」、フランスでは「自由行政（libre administration）」が地方自治権の憲法保障を示す原理であり、地方自治権をあくまでも「行政権」の枠内でのみ理解しようとする傾向が強いため、立法権を含む統治権が憲法から地方自治体に直接授権されていると観念する日本国憲法の場合には、少なくとも国と地方の立法権どうしの抵触・紛争問題については、これらの国々は参照に値しない。これに対してアメリカ合衆国の場合は、もともと地方自治を立法権を含む統治権のあり方の問題と理解し、「local self-government」と表現してきた。また連邦制における州自治権の場合は当然に憲法上で立法権の分有が規定されているが、州憲法で市町村自治体に「地方的事項」に関する包括的立法権が付与されたと観念する「憲章自治体（chartered city or county）」の場合にも、国としての州と「憲章自治体」との間で、具体的分野は示されないにせよ憲法に基づく何らかの立法権の分有が意識されているので、本件の参照事例としてはふさわしいのである。

アメリカにおける「憲章市」の条例と州法の抵触問題を検討した塩野宏氏の

---

52) この東京都外形標準課税に関する部分は私の上告審鑑定意見書では論じておらず、今回、新たに付け加えたものである。



『国と地方公共団体』が紹介する事例<sup>53)</sup>を手掛かりにして、より詳しい分析を試みるならば、州法が禁じていない種類の賭博行為を禁止し処罰する市条例の合法性が問われた1964年のHubbard事件<sup>54)</sup>におけるカリフォルニア州最高裁判所の判決が注目される。なぜならば、州最高裁は、条例と州法の抵触問題については「それぞれのケースを取り巻く諸事実と諸事情の観点から答えを出さなければならない」と述べて、市条例を合法と認めたからである。州最高裁によれば、「憲章市」は(a)「当該事項が独占的に州の関心事となっていることを明白に示すほどに一般法律〔＝州法〕が当該事項を完全に規律している場合」、(b)「一般法律が当該事項を部分的にしか規律していない場合でも、何らかの最重要の(paramount)州の関心事が、更なる、あるいは付加的な地方の行為を許容していないことを明確に示すような言葉を用いている場合」、(c)同じく「一般法律が当該事項を部分的にしか規律していない場合に、州の一時滞在者的な市民に対する地方条例の逆効果が、当該自治体のあるべき利益より重要であるような性質を当該事項が有する場合」の3つの場合を除けば、「地方的事項」については自治体が完全な立法権(full power to legislate)を有するということである。ここでは、確かに州法の文言も条例の合法性の主要な基準の一つとなっはいるが、州法が当該事例を完全に規律することを明文で明確に規定する場合(aの場合)を除けば、州法が条例の関与を禁止する趣旨を持っている場合であっても、なおその規律対象が州の利益の「最重要な」部分に当たらない場合や(bではない場合)、自治体の「あるべき利益」が市民に対する不利益を上回らない場合(cではない場合)には、条例は州法に抵触したとは見なされないと判断しており、州法の「外」の立法事実、特に条例制定の必要性和合理性から州法に対する抵触を軽減する視点が示されていることが分かるのである。

同判決については、同じ州最高裁判所が、この判決以前の1962年に出されたLane事件<sup>55)</sup>だけでなく、この判決後の1972年に出されたLancaster事件<sup>56)</sup>

53) 塩野宏『国と地方公共団体』有斐閣、1990年、259－266頁。

54) In re Hubbard, 41 Cal. Rptr. 393 (1964).

55) In re Carol Lane, 22 Cal. Rptr. 857 (1962).

においても、法律の文言だけでなく制定法の全目的及び立法体系の射程距離等の観点から州法と条例の抵触の有無を判断するとしながらも、結局、条例は州法の内容に違反すると判断したために、これらの判決との間で整合性が取れていないので先例にはなりえないとの批判がある。しかし塩野氏も指摘するように、1962年と1972年の判決は、個人の性的自由を不必要に規制する条例を州法違反としたものであり、賭博行為の規律と性行為に対する規律とでは憲法の人権保障のあり方が異なることに着目するならば、より個人の自由を尊重しなければならない分野では全州的な統一的規律の方が適しているとの判断を裁判所が行ったものと見ることができるので<sup>57)</sup>、問題となる分野がいかなる人権に関わるものかという点を含めて、当該州法の「外」の立法事実その他の要考慮事項から法律と条例の抵触を柔軟に判断する思考枠組に変化はないとの理解が可能である。

立法権を含む国の統治権と条例が抵触した場合に、付随的、間接的、部分的、又は暫定的な抵触に留まる限りこれを合法とする判例は、連邦の外交権・条約締結権に抵触する州法や条例に対する司法審査の場で見られる。外国人の州内財産の遺言検認手続に際して、相手国の法律が合衆国市民に同様の権利を保障しない限りこれを認めない旨を規定するカリフォルニア州法を合法と判断した1947年の「クラーク事件」連邦最高裁判決<sup>58)</sup>は、当該事項が州の固有権限であり、かつ当該事項を規律する条約が見当たらない場合には、条例が外交問題に触れたとしても、それは「外国に何らかの偶発的あるいは間接的な影響を与えた」に過ぎないと述べている。

この判決については、連邦憲法が州の具体的な専管的立法権を認めているがゆえに、州法に限ってこのような部分的抵触を合法とする判断が出されたのであり、州法ではない市町村の条例にはこの基準は当てはまらなるとする批判も想定されようが、これは正しくない。なぜならば、連邦と市自治体との関係においても、市職員年金基金の運用に関して「反アパルトヘイト」の立場から当

---

56) Lancaster v. Municipal Court, 100 Cal. Rptr. 609, 610-11 (1972).

57) 塩野・前掲書、262頁。

58) Clark v. Allen, 331 U.S. 503, 91 L ed 1633 (1947).

時の南アフリカと取引のある企業への投資を禁じたバルチモア市条例について、メリーランド州最高裁判所は、この州法が外国に「ある程度付随的な影響」しか与えていないことを理由に、やはり合法との判断を下しているのである<sup>59)</sup>。他方で、1968年の「チェルニック事件」に対する連邦最高裁判決<sup>60)</sup>では、「クラーク事件」のカリフォルニア州法に類似するオレゴン州の遺言検認法について、これを「持続的かつ巧妙なやり方で国際関係に影響を与え」、「国の外交政策の実効的な遂行を害する」と判断して違法・無効としたが、この判決でも「クラーク事件」判決が示した「偶発的・間接的影響」のレベルであれば許容する立場を維持している。

これらの事例は、一方では外交権・条約締結権という憲法上明確な国の専権事項に関わるものであるという点で、法律と条例の抵触に関する事例とは区別する必要がある（だからこそ、「当該分野を規律する条約の欠如」という違法性の基準が示されたのである）。また、「地方自治の本旨」という憲法上の一般原則による地方自治権の保障から法律と条例の抵触の可能性を広く認めつつ、その調整原理を探ろうとする日本に比べて、伝統的に州や市自治体の専管的な固有の立法権の内容を確定することに注意が向きがちなアメリカという違いもある。にもかかわらず、司法審査制による調整を前提として、国と自治体とが何らかの形で立法権を分有するとの考え方を採る場合、両者が抵触した場合の解決の仕方については、一方的に法律の目的・効果だけで条例による抵触の合法性を判断するのではなく、法律の「外」の立法事実を考慮に入れつつ、部分的、間接的、付随的、又は偶発的な抵触を合法とする思考方法において共通性が見られることが重要である。

#### 第4 結論

以上の検討結果を神奈川県臨時企業税条例に当てはめるならば、同条例は合憲・合法である。以下、必要な点を確認していく。

---

59) Board of Trustees v. Mayor & City Council of Baltimore, 562 A. 2d 720 (1989).

60) Zschemig v. Miller, 389 U.S. 492, 19 L ed 2d 683 (1968).

（1）本件企業税条例には、十分な必要性和合理性が認められること

本件の場合に考慮されるべき立法事実については、とりあえず、本件条例と地方税法との抵触問題を考慮に入れずに、本件条例それ自体の必要性和合理性の有無を検討することができる。本件条例の必要性和合理性については、本鑑定意見書以外の被上告人側のこれまでの下級審に提出された多くの意見書においてすでに立証されているので、ここでは詳述はしない。すでに述べたように、本件が租税関連立法に関する訴訟であり、広い立法裁量が認められるべき事案であることに鑑みると、緩やかな審査基準が当てはまる。そして、この基準に照らした場合、本件が地方議会の幅広い立法裁量を甚だしく逸脱して不合理な制度設計になっていると見ることはできない。その立法目的は公共の財源確保という公益にあり、正当である。またその手段についても、県内の法人のうち十分に担税力があると見込まれるもの（資本金5億円以上の大法人）に限り当期収入がある限りで、しかも欠損金繰越控除制度によって法人事業税を免除されている分に限り、2ないし3パーセントの企業税をかけるという制度設計自体には、法人事業税を含む地方税の多くが、本来、行政サービスに対する応益課税としての性格を持っていることと重ね合わせて考えるならば、その制度設計が目的との関係で著しく不合理であることが明らかとは決していえないのである。

それどころか、神奈川県の新設当時の状況に鑑みるならば、本件条例には強い必要性ないし正当性が認められる。すなわち、①大都市圏である神奈川県に特有の財政構造として、歳入は景気変動の影響を強く受けるのに対して、歳出はこれに即応する形で削減することができないという特有の問題があること、②神奈川県では、全法人のうち7割を占める欠損法人が、多様な行政サービスを受けながら法人事業税をほとんど支払っておらず、応益課税の観点からは明らかな税負担の不公平が生じていたこと<sup>61)</sup>、③応益課税としては外形標準課税を全国的な制度として導入することが望ましいが、国の論議の動向から見て、早期導入の見通しが立たず、自治体独自の臨時的な対応を迫られていたこと<sup>62)</sup>

61) 以上、被上告人の控訴審準備書面（10）7頁の指摘による。

62) 神奈川県地方税制等研究会の平成12年5月25日付け中間報告書（甲11の8の4）の

等の諸点だけで、当時の神奈川県が地方税法の法人事業税制度だけでは財政自主権が甚だしく脅かされており、独自の法定外普通税としての企業税条例の制定を必要としていたことは明らかなのである。

- (2) 本件条例は、その趣旨・目的・内容の点では、地方税法における法人事業税とその欠損金繰越控除の制度の趣旨・目的・内容の「重要な部分」に抵触していないこと

本件条例は、地方税法の法人事業税の規定に基づくものではなく、地方税法上の別の規定である法定外普通税の形式と手続きにより制定されたものである。都道府県の法定外普通税を定めた地方自治法259条から290条までの規定の趣旨・目的・内容におけるその「重要な部分」とは、地方税の適正な手続と実体、並びに全国の課税制度との適切な調和を条件としつつ、都道府県がその自主課税権を独自に発動することを容易にするための枠組みの提供という制度の中核的な趣旨から合理的に導き出される範囲に限られる。地方税法は、この点では、第262条で法定外普通税の非課税の範囲を明示的に定めることで、それ以外について自由に課税することを認め、また全国的な税制度との調和については259条から261条にかけて自治体と総務大臣との間の事前協議及び総務大臣の同意の手続きを要すると定めるのみで、それ以外に実質的な全国的租税制度との調整を明示していない。これらは、憲法94条の課税自主権の保障の観点から見ても必要最小限の規定に留まり、したがって地方税法の法定外普通税の趣旨・目的・内容の「重要な部分」と見てよい。

他方で、法人事業税の欠損金繰越控除の規定については、法文上から「重要な部分」と判断できるのは、自治体が行政サービスに対する応益課税を法定普通税の形式と手続きで行う際には、全国一律で欠損金の繰越控除を行うべきことが義務になるという部分にとどまる。さらに、外形標準課税制度を導入した2003年（平成15年）の地方税法改正前でも、改正前同法72条の19において、

---

指摘。原判決32－33頁〔判時2074号44－45頁〕の引用による。

電気供給業等以外に対する事業税の課税標準について特例を認め、「事業の状況に応じ」、「所得」によらずに「資本金額、売上金額、家屋の床面積若しくは価格、土地の地積若しくは価格、従業員数等」を課税標準とすることも可能としていたことに鑑みると、このような課税標準の特例が適用された場合には、欠損金繰越控除が実際には適用されない地域や法人が出現する可能性を（改正前）地方税法自体が認めていたことも見逃すべきではない。したがって地方税法の法文から明らかな趣旨・目的・内容としては、自治体が法定普通税の法人事業税制度を用いつつ、かつ改正前地方税法72条の19の特例によることなく、同法上の欠損金繰越控除を否定する趣旨・目的・内容の独自の上乗せをすることが違法となるということだけである。

以上確認した諸点からは、法人事業税の欠損金繰越控除の趣旨・目的・内容が法定外普通税条例にまで及ぶものであるか否かは必ずしも明らかではない。地方税法もその他の現行法も、それが法定普通税において全国一律的に控除の対象とするものを、法定外普通税等の自治体独自の制度により実質的に修正することについては、明文上は禁止も許容もしていないのである。

そうであっても上告人のように、改正前地方税法72条の19の特例が適用されたわけではない本件において、地方税法の法定普通税における全国一律控除の義務付けの趣旨は当然に法定外普通税等の自治体独自の制度にまで及ぶとする主張を排除するには、なお不十分とする反論はあろう。特に本件については企業税条例が法定普通税の欠点を修正する趣旨を有する点や、企業税条例は法人事業税と並存させることで初めて公平な制度になるという点を考え併せるなら、趣旨等の点でなお一定の抵触があるとの主張が成立する余地は残ろう。

しかしこうした地方税法の趣旨の解釈は、もしそれが認められるとしても、なお地方税法の法人事業税制度の規定にとって本質的、中核的なものではなく、「重要な部分」ではないと考えるほうが正しい法の解釈である。なぜならば、第1に地方税法はこの点を明文で何も規定していないからである。そして第2に、法人事業税自体が、その本来の趣旨として応益課税であり、現実の制度が収益への課税（応能課税）の要素を加味しているといっても、制度の本質として欠損金繰越控除を絶対的に必要としているわけではないからである。そして

第3に、上述したように改正前地方税法72条の19自体が「資本金額、売上金額等の外形を標準に法人事業税を課税することとなるものが出てくることも、またその点において法人事業税の課税標準が全国一律同一にならないことになっても、やむを得ないと考えてい」たことからしても、「同法は、法人事業税について、欠損金の繰越控除が全国一律に必ず実施されなければならないほどの強い要請であるとまで考えていない」（原判決25頁〔判時2074号42頁〕）と考えるのが自然だからである。そして第4に、何よりも重要な事であるが、上述の本件条例の必要性和合理性の所で確認したように、地方税法「外」の立法事実として、本件条例制定当時の神奈川県には、法人事業税の欠損金繰越控除制度の欠陥を一つの主要因とする深刻な財政危機の中で、この欠陥を何らかの形で修正する必要が顕著であり、この欠損金繰越控除の問題を避けて通れない状況にあったからである。この第4の観点は、法律の趣旨・目的・内容の「重要な部分」を当該具体的な紛争において確定する上で重要な役割を果たすものであり、自治体の独自施策を法律がその趣旨等の面で束縛していても、その趣旨等をいっそう緩和する解釈を施すべき要素となることを、憲法92条の「地方自治の本旨」が義務付けているのである。したがって、法定普通税である法人事業税上では全国一律的な趣旨の欠損金繰越控除を、法定外普通税の手段を用いて事実上否定ないし修正する制度を設けたとしても、地方税法の当該制度の趣旨・目的・内容に全く抵触しないと解することも可能であるし、あるいは少なくともその「重要な部分」に抵触していないことは明らかである。

- (3) 本件条例は、その効果の点でも、もし何らかの抵触が認められるにしても、せいぜいのところ上記の趣旨・目的・内容の「重要な部分」以外の派生的な部分から導かれる効果に「部分的・暫定的」に抵触しているにすぎず、この程度の抵触は、憲法92条の「地方自治の本旨」の新たな理解に基づく憲法94条の「法律の範囲内」に収まる合法的な抵触であると解すべきこと

たとえ地方税法が、その黙示的な趣旨において全国一律の欠損金繰越控除を法定外普通税にも求めている可能性がある点で、本件条例がこの控除制度の趣

旨・目的・内容の「重要な部分」以外の部分で地方税法に抵触すると解したとしても、その効果の面での抵触が付随的、間接的、偶発的ないし暫定的といった諸点から許容される程度のものであれば、やはり本件条例は、憲法92条の「地方自治の本旨」により再解釈された場合の憲法94条の「法律の範囲内」の条例と見なされる。

本件条例が、法人事業税の欠損金繰越控除制度の効果を一定程度減殺させている（言い方を変えれば抵触している）ことは事実であり、これは原判決も認めている。しかし本件企業税によっても、法人事業税の欠損金繰越控除の対象となった企業が、その控除分の全てを企業税の課税で失うわけではなく、この控除額相当分の2～3パーセントの課税分のみを徴収されることを考えると、本件条例は効果の点でなお部分的な阻害・抵触しか加えていないと評価すべきである。つまり法人事業税の欠損金繰越控除の効果は、企業税を課されたとしてもそのすべてが消滅してしまうのではないのであって、応益課税という税の本質に応能課税の要素を組み込んだ法人事業税という特質に鑑みると、相当程度、応能課税性が残されていれば（すなわち応能課税性のコロラリーとしての欠損金控除の要素が残されていれば）、本件条例による地方税法の効果への抵触はなお「重要な部分」ではないと言えるのである。なお、2003年（平成15年）の地方税法改正に伴い、応益課税としてはより純粋な制度である外形標準課税制度が導入された結果、これに伴い本件企業税条例も平成16年（2004年）に一部改正され、企業税の税率が一律2パーセントに引き下げられたが、これも本件企業税がその効果における抵触を「重要な部分」に及ばせないための配慮の一つと見ることができる。

さらに本件条例は、第2条で「当分の間」と規定するところから分かるようにその暫定性を特徴の一つとしている。実際に、外形標準課税制度の実効性がある程度確認される中で、本件条例は平成21年（2009年）3月31日に廃止されている。このように見ると、「地方自治の本旨」に適合的な法律と条例との有効な「対話」がなされたものということができる。このような条例を、その効果の点で「重要な部分」にまで至る抵触を犯していると見ることは絶対にできない。



「対話型立法権分有」の法理に基づく「目的効果基準」論の新展開

以上のように，本件企業税条例を地方税法違反とし，その結果憲法94条違反とするのは，憲法92条の「地方自治の本旨」の「対話型立法権分有」という憲法規範を無視した違憲の解釈と言わざるを得ないのである。

(おおつ・ひろし)

